

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Vliv rekodifikace soukromého práva na vybrané majetkové daně
Influence of Private Law Recodification to the Selected Property Taxes

Student: Bc. Hana Hlaváčková
Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 2016

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Hana Hlaváčková**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: **Vliv rekodifikace soukromého práva na vybrané majetkové daně**
Influence of Private Law Recodification to the Selected Property Taxes
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Vymezení základních pojmů
 3. Předchozí a současná právní úprava majetkových daní
 4. Porovnání a zhodnocení vývoje legislativy majetkových daní
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
- RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C. H. Beck, 2007. 396 s. ISBN 978-80-7179-563-6.
- VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 392 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 22.04.2016



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci, včetně přílohy č. 2, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1, č. 3 až č. 6 jsou tiskopisy Finanční správy České republiky.

V Ostravě dne 19. dubna 2016

Hana Hlaváčková

Bc. Hana Hlaváčková

Obsah

1	Úvod.....	4
2	Vymezení základních pojmů.....	6
2.1	Klasifikace daní obecně.....	6
2.2	Majetkové daně.....	11
2.2.1	Klasifikace daní dle OECD.....	13
2.3	Dílčí závěr.....	14
3	Předchozí a současná právní úprava majetkových daní.....	15
3.1	Předchozí legislativní úprava.....	15
3.1.1	Daň z nemovitostí	15
3.1.2	Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí (tzv. trojdaň)....	23
3.2	Současná legislativní úprava	31
3.2.1	Daň z příjmů	31
3.2.2	Daň z nemovitých věcí	33
3.2.3	Daň z nabytí nemovitých věcí	35
3.3	Dílčí závěr.....	36
4	Porovnání a zhodnocení vývoje legislativy majetkových daní.....	37
4.1	Dědění.....	37
4.2	Darování	39
4.3	Terminologie a legislativa	40
4.4	Praktické uplatnění daně z titulu darování	42
4.5	Dílčí závěr.....	44
5	Závěr	45
	Seznam použité literatury	47
	Seznam zkratk.....	50
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

K datu 1. 1. 2014 nabyl v České republice účinnost zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále také „NOZ“ nebo „nový občanský zákoník“). Jeho podoba je považována za nejrozsáhlejší rekodifikaci soukromého práva v dějinách České republiky. Smyslem této velké změny bylo upravit občanskoprávní vztahy, s cílem soustředit tyto do jediného kodexu.

NOZ obsahuje celkem 3 081 paragrafů a je rozdělen na 5 částí, a to na obecnou část, rodinné právo, absolutní majetková práva, relativní majetková práva a ustanovení společná, přechodná a závěrečná. NOZ je klasicky dělen na hlavy, díly a oddíly. K lepší přehlednosti přispívá zásada, která určuje to, že jeden paragraf obsahuje maximálně dva odstavce a zároveň tento jeden odstavec obsahuje maximálně dvě věty. Důsledkem toho, že NOZ přejímá velké množství pravidel, která byla upravena v jiných právních předpisech, bylo mnoho zákonů zrušeno.

Novým právním předpisem byla zasažena spousta zákonů a výjimkou není ani oblast daní a daně upravující zákony. Schválením NOZ byl mimo jiné zrušen zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. V důsledku toho se daň dědická a daň darovací přetransformovaly do daně z příjmů. Daň z převodu nemovitostí je upravena novým samostatným předpisem. Dalším dopadem NOZ bylo zavedení nové terminologie.

Cíl diplomové práce, jak bude následně uvedeno, je charakterizován bádáním ve dvou oblastech, které jsou však svázané.

První částí cíle diplomové práce je **rozběr daňové problematiky z oblasti majetkových daní, a to především daně z nemovitých věcí, daně dědické a darovací a daně z nabytí nemovitých věcí**. Do majetkových daní jsou v současné české daňové soustavě zařazeny daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a silniční daň. Z důvodu malého vlivu rekodifikace soukromého práva na silniční daň nebude tato daň v této práci rozebírána. Dle předchozí právní úpravy byla za majetkovou daň považována ještě také tzv. trojdaň. Pojem trojdaň, který dnes díky NOZ ztratil svůj význam, zahrnoval daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. S tím souvisí druhá část cíle této práce a to **porovnání a zhodnocení důsledků předchozí a současné legislativní úpravy**, tedy před a po nabytí účinnosti nového občanského zákoníku.

V diplomové práci bude přiblížena předchozí a aktuálně platná legislativní úprava vybraných majetkových daní. Pozornost je věnována zvláště vlivu rekodifikace soukromého práva na tzv. trojdaň, kde proběhly největší změny, co se týče majetkových daní.

Ve druhé kapitole diplomové práce budou vymezeny základní teoretické pojmy. Vysvětlení základních pojmů není třeba zvlášť zdůrazňovat, budou se totiž promítat v celé práci. Nejprve bude uvedena klasifikace daní obecně a následně bude rozebrána všeobecná terminologie z oblasti daní majetkových. Dále bude přiblížena Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), která se mimo jiné zabývá mezinárodní koordinací daní, a bude uvedeno, jak klasifikuje majetkové daně dle své metodiky.

Ve třetí kapitole bude rozvedena již zmiňovaná legislativní úprava, tedy úprava před a po účinnosti NOZ, která se bude vztahovat k okruhu vybraných majetkových daní. V předchozí právní úpravě půjde o daň z nemovitostí, daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí. V podkapitole věnující se současné právní úpravě budou uvedeny významné legislativní změny, které se vybraných majetkových daní týkají.

Ve čtvrté kapitole budou analyzovány dopady na oblast vybraných majetkových daní, které vývoj legislativní úpravy způsobil. Pozornost je zaměřena zvláště na dědění a darování a to nejen v oblasti daňové, ale také na novou úpravu NOZ s děděním a darováním související. Darování bude pak dále doloženo výpočty před a po rekodifikaci. Následně bude situace zhodnocena a bude uvedena situace, kdy je pro poplatníka, jako fyzickou osobu, finančně výhodnější zdanění podle nové právní úpravy oproti předchozí.

V závěru bude problematika vybraných majetkových daní v souvislosti s NOZ shrnuta. Jsou zde uvedeny postřehy a návrhy na zlepšení, které byly zjištěny zkoumáním vlivu na majetkové daně.

Cílem práce není rozbor silniční daně, ač je do majetkových daní také zařazena. Rovněž není cílem práce rozebrat každý paragraf zákona do detailů, nýbrž obecné a autorkou považované důležité skutečnosti, které mají souvislost s rekodifikací NOZ. Dále není v práci řešena problematika darů, které byly poplatníkem obdrženy s výkonem závislé činnosti či podnikáním, protože pro ty se úprava nemění a nadále podléhají zdanění dle § 6 nebo § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). V práci samozřejmě nebude řešena ani obdobná problematika v zahraničí.

Při zpracování diplomové práce byly použity metody deskripce, komparace, analýzy a zhodnocení.

Práce vychází z legislativy účinné k 31. 12. 2015 a byla dána k vazbě dne 12. 4. 2016.

2 Vymezení základních pojmů

Daně provázejí lidstvo od té doby, co vznikaly první státy. Státy mají potřebu hradit výdaje spojené s jeho fungováním a hlavním zdrojem příjmů jsou právě daně. Daňové příjmy jsou rozdělovány do oblastí, které jsou v podstatě na těchto zdrojích závislé. Rozdělují se obcím, krajům a do státního rozpočtu, které dál financují své potřeby.

V následujících podkapitolách budou vysvětleny základní pojmy týkající se daní a následně budou specifikovány pojmy, které souvisí s daněmi majetkovými. Další podkapitola bude věnována koordinaci a klasifikaci daní podle Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD).

2.1 Klasifikace daní obecně

Základem pro celou práci je vysvětlit obecné daňové pojmy. Pochopení základních pojmů je předpokladem pro porozumění následujícího textu.

Daň je platba, která je povinná, předem zákonem určená, plynoucí do veřejného rozpočtu, nenávratná, neúčelová, neekvivalentní a pravidelně se opakující. *Nenávratnost* daně znamená, že se zaplacená daň nevrací zpět. *Neúčelovostí* je myšleno to, že se daň stane součástí veřejného rozpočtu a není určeno, co přesně z ní bude financováno. *Neekvivalentností* se rozumí fakt, že poplatník nemá žádný nárok na protihodnotu, která by odpovídala výši jeho platby.

Mohlo by se zdát, že jedinou **funkcí**, kterou daně mají, je schopnost naplnit veřejný rozpočet, opak je ale pravdou. Mimo tuto *fiskální* funkci mají ještě funkci *alokační*, *redistribuční*, *stimulační* a *stabilizační*. Alokační funkce řeší neefektivnost v umístění zdrojů, tzn. vložení či odebráním prostředků do a z oblastí, ve kterých je to považováno za účelné. Redistribuční funkcí daní je zmírňovat rozdíly v důchodech jednotlivých subjektů. Stimulační funkce využívá ochoty subjektu snížit co nejvíce svou daňovou povinnost, má formu daňové úspory nebo vyššího zdanění. Stabilizační funkce by měla zmírňovat výkyvy ekonomického cyklu a zajistit tak cenovou stabilitu a dostatečnou zaměstnanost.

Daně se **člení** podle několika pohledů:

- Podle dopadu na daně *přímé* a *přímé*. Přímé daně se vztahují na příjem nebo majetek určitého poplatníka a jsou neprenosné. Nepřímé daně, jsou takové daně,

kteře nemají přímou vazbu na subjekt, který daň skutečně odvádí. Neplatí ji ze svého příjmu, ale ze zvýšené ceny, kterou zaplatil konečný poplatník.

- Podle objektu daně. Objektem daní jsou *důchody*, *spotřeba* nebo *majetek*.
- Podle veličiny na *kapitálové* a *běžné*. Kapitálová daň se vztahuje ke stavové veličině a zjišťuje se k okamžiku. Běžná daň je daní tokovou a zjišťuje se za určité časově ohraničené období.
- Podle adresnosti na *osobní* nebo *in rem*. Osobní daně jsou adresné, mají přímý vztah k poplatníkovi a zohledňují jeho platební schopnost. In rem daně nezohledňují poplatníkovu platební schopnost.
- Podle daňového určení, tedy do jakého veřejného rozpočtu plynou. Daně plynou buď do rozpočtu *státního*, *krajského* nebo *obecního*.
- *Institucionálním* tříděním je zohledněno srovnání daní na mezinárodní úrovni. Různé instituce, např. OECD, Eurostat, Mezinárodní měnový fond, statisticky zpracovávají údaje a sledují tím makroekonomické ukazatele.
- Podle stupně progresu. O *proporcionální* daň se jedná tehdy, pokud roste důchod poplatníka, ale jeho míra zdanění se nemění. Pro *progresivní* daň platí, že s rostoucím důchodem roste i míra zdanění. *Regresivní* daň je opakem progresivní, roste-li důchod, klesá míra zdanění.

Existuje pět **požadavků**, které jsou na daně kladeny:

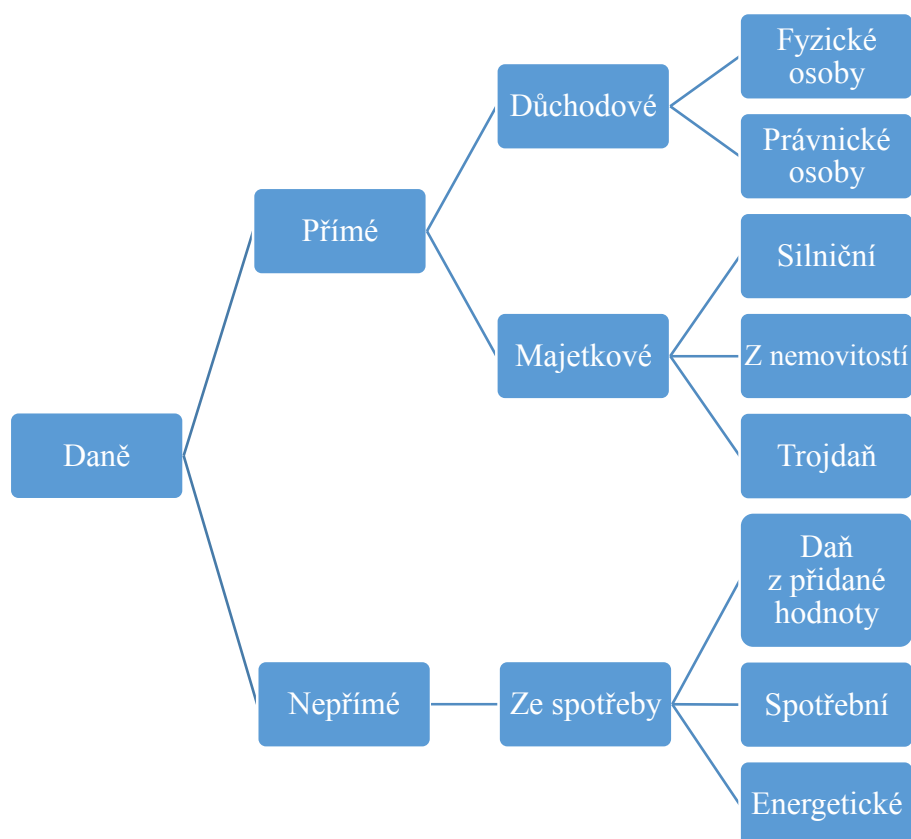
1. *Spravedlnost* – souvisí s redistribuční funkcí daní.
2. *Efektivnost* – daně by neměly zkreslovat vnímání cen a užiteků z různých činností, jinak to vede k nahrazování zdaněného zboží (činností) nezdaněným a narušuje se tak efektivní alokace zdrojů. Dále by daně neměly způsobovat vyšší administrativní náklady.
3. *Pozitivní vliv na ekonomické chování subjektů* - daně by neměly omezovat pracovní úsilí lidí, ochotu spořit a přijímat podnikatelská rizika.

4. *Správné působení na makroekonomické ukazatele* – zvláště na nezaměstnanost a inflaci. Jde o přístupy fiskální a monetární politiky.
5. *Právní perfektnost a politická průhlednost* – souvisí s preferováním jedincovy svobody.¹

Daňový systém zahrnuje daňovou soustavu, která je tvořena veškerými daněmi, které se v určitém čase a v daném státě vybírají, dále zahrnuje veškerý „systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu a také systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují“².

Pro účely této práce je důležité přiblížit **daňovou soustavu** České republiky před (rok 2013) a po (rok 2014) nabytí účinnosti NOZ. V obrázku 2.1 je znázorněna daňová soustava ČR v roce 2013 a v obrázku 2.2 je znázorněna daňová soustava ČR v roce 2015.

Obr. 2.1 Daňová soustava České republiky v roce 2013³

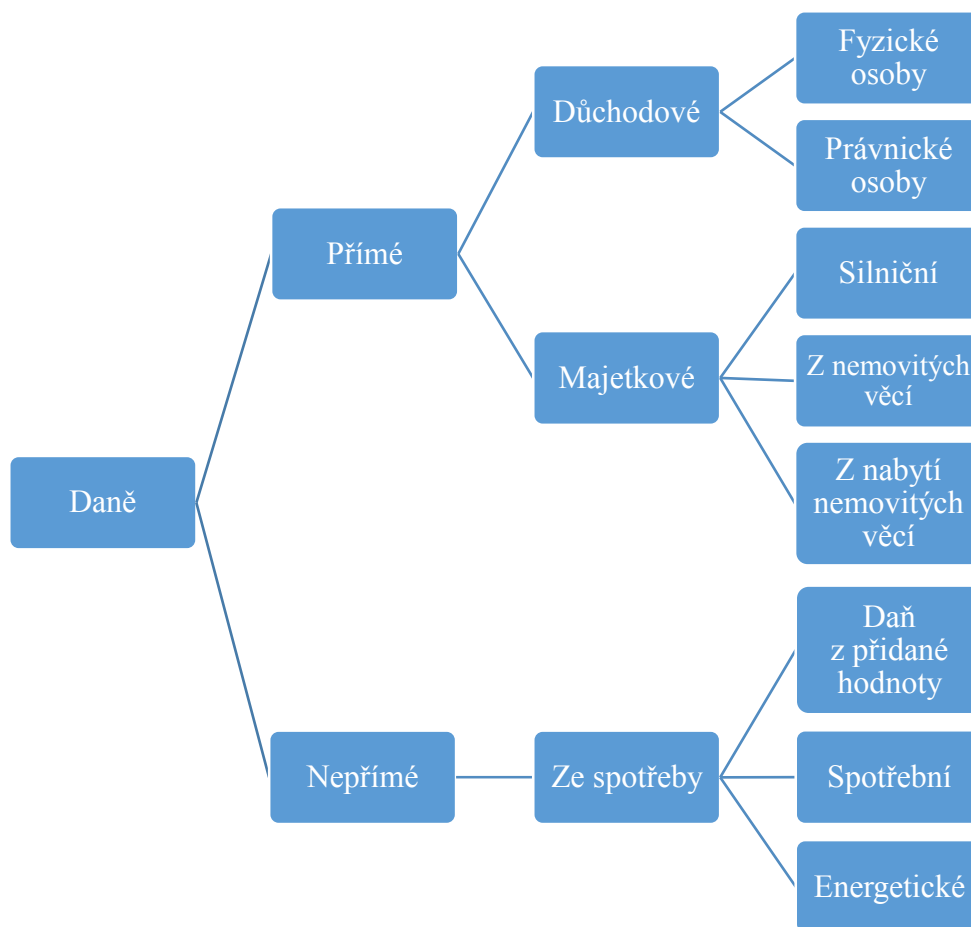


¹ Podle Kubátová (2015).

² Široký (2008, s. 9).

³ Zdroj: <http://www.slideshare.net/Amajacz/dan-a-etnictv-2-daov-soustava-r>,
<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/danovy-system-ceske-republiky-3429.html> + vlastní zpracování.

Obr. 2.2 Daňová soustava České republiky v roce 2015⁴



Daňovým subjektem je fyzická nebo právnická osoba, která má povinnost daň odvést nebo zaplatit. Daňovým subjektem může být buď poplatník, nebo plátec.

Poplatníkem daně je fyzická nebo právnická osoba, která nese daňové břemeno. Jinými slovy je to osoba, jejíž příjmy nebo majetek jsou podrobeny dani. Poplatník zpravidla též daň i sám platí.

Plátcem daně je fyzická nebo právnická osoba, která je ze zákona povinna daň za poplatníka nebo jiný subjekt, kterému daň vyměřila a následně ji vybrala, odvést do veřejného rozpočtu.

⁴ Zdroj: <http://www.slideshare.net/Amajacz/dan-a-etnictv-2-daov-soustava-r>,
<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/danovy-system-ceske-republiky-3429.html> + vlastní zpracování.

Orgán, který na základě státem svěřené pravomoci vykonává správu daní, je nazýván **správcem daně**. Správa daní je daňovým řádem definována jako postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Dále správci daně vedou daňová a jiná řízení, provádí vyhledávací činnost, kontrolují plnění povinností daňových subjektů a vyzývají ke splnění povinností. Správce daně má věcnou působnost a je místně příslušný.

Předmětem daně je veličina, která je podrobena zdanění. Je jím objekt daně, tedy příjem (důchod), majetek, převod práv a spotřeba.

Předmět daně, který je vyjádřen v měrných jednotkách, se nazývá **základ daně**. Následně je upraven podle pravidel uvedených v příslušném zákoně.

Sazba daně má podobu výpočtového algoritmu. Dle příslušného zákona je stanovena buď procentem, nebo pevnou sazbou vyjádřenou v peněžních jednotkách. Sazbou daňový subjekt vynásobí základ daně a tím získá svou výslednou daňovou povinnost.

Daňová povinnost vzniká daňovému subjektu v okamžiku, ve kterém nastaly skutečnosti zakládající její vznik.

Část předmětu daně, kterou není daňový subjekt povinen zahrnout do základu daně, se nazývá **osvobození od daně**. Osvobození od daně může být úplné, částečné nebo podmíněné.

Zdaňovací období je určitý časový úsek, za který je daň stanovena a vybrána. Zpravidla je jím kalendářní nebo hospodářský rok, kalendářní měsíc nebo kalendářní čtvrtletí.

Daňové přiznání neboli tvrzení je formulář s předepsanými náležitostmi, kterým daňový subjekt sděluje správci daně skutečnosti potřebné pro stanovení daně. Každý zákon vymezuje termín, ve kterém má daňový subjekt tyto skutečnosti sdělit.

Lhůta, která je stanovena pro odvod daně, se nazývá **splatnost daně**. Do této lhůty je daňový subjekt povinen daň uhradit. Splatnost daně může být u každého typu různá, proto je u každé daně stanovena zvlášť.

2.2 Majetkové daně

Majetkové daně tvoří dle aktuálně platné legislativy daň z nemovitých věcí, daň silniční a daň z nabytí nemovitých věcí. Dle úpravy do roku 2014 se za majetkové daně považovala navíc tzv. trojdaň – daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.

Lidé pořizují majetek z úspor, které jsou tvořeny z jejich příjmů. Tyto příjmy jsou ovšem již jednou zdaněny a to důchodovou daní (v české daňové soustavě jde o daň z příjmů). Půjde tedy o dvojí zdanění. I přesto mnoho odborníků zastává názor, že majetkové daně jsou opodstatněné a „za hlavní důvody považují možnost dodatečně zdanit majetek vytvořený z důchodů, které unikly zdanění důchodovou daní, snadnost výběru daně a možnost zmírnit majetkové nerovnosti. Při všeobecném předpokladu většího bohatství vyšších příjmových vrstev poplatníků bude tato daň progresivní i při proporcionální daňové sazbě“⁵. Poplatník si rovněž neuvědomuje, že zaplacení daně mu přináší užitek, který mu poskytuje stát nebo územní samosprávné celky (např. infrastruktura, policejní služby, veřejné osvětlení,...).

Dle základního dělení jsou majetkové daně zařazeny mezi daně přímé, tzn., že jsou vyměřeny přímo poplatníkovi. Vybírají se pravidelně, většinou každý rok nebo jen jednorázově. Podle české právní úpravy se pravidelně platí daň z nemovitých věcí a daň silniční. Jednorázový typ platby se týká případu, kdy se změní držitel majetku, v ČR jde o daň z nabytí nemovitých věcí. Do roku 2014 se jednorázově vybírala i dědická daň a darovací daň.

V historii představovaly majetkové daně významný daňový příjem do veřejného rozpočtu, ovšem s počátkem dvacátého století tento výrazný podíl klesá. V roce 1993 byla v České republice zavedena nejvýnosnější daň, daň z přidané hodnoty, která spolu se spotřební daní tvoří nejvýraznější podíl na státním rozpočtu.

Za **majetek** je podle ekonomů obvykle považován soubor aktiv a pasiv, který se váže k určitému subjektu.

Nemovitou věcí jsou podle § 498 NOZ pozemky, podzemní stavby, stavby, jednotky a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon.

Za **movité věci** jsou považovány další věci, které nejsou nemovité, ať jsou hmotné či nehmotné.

⁵ Šíroký (2015, s. 66).

Pozemek je podle § 2 písm. a) zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů, vymezen jako část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí stanovenou regulačním plánem, územním rozhodnutím nebo územním souhlasem, hranicí jiného práva, hranicí rozsahu zástavního práva, hranicí rozsahu práva stavby, hranicí druhů pozemků, popřípadě rozhraním způsobu využití pozemků.

Podle § 3054 NOZ se od 1. ledna 2014 stala stavba součástí pozemku, pokud součástí pozemku podle předchozích právních předpisů již nebyla. Zároveň s tím přestala být tato stavba samostatnou věcí. K tomuto pozemku i k této stavbě musí mít vlastnické právo stejná osoba.

Stavbou se rozumí nemovitá věc, která je spojena se zemí pevným základem. Byl pro ni vydán kolaudační souhlas a je způsobilá k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu.

Jednotkou je podle NOZ byt nebo nebytový prostor, který je prostorově oddělenou částí domu nebo podílem na společných částech domu. V případě vlastnictví pozemku, které je spojeno s bytem nebo nebytovým prostorem, je jednotkou i tento podíl. Jednotkou může být i soubor bytů a nebytových prostorů.

Katastr nemovitostí je podle § 1 odst. 1 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů, veřejný seznam, který obsahuje údaje o nemovitých věcech (zahrnuje jejich soupis, popis, geometrické a polohové určení a zápis práv k těmto nemovitostem). Evidují se pozemky, které jsou členěny podle druhů, parcely, budovy (nejsou-li součástí pozemku nebo práva stavby), jednotky, práva stavby a další nemovitosti. Mimo jiné slouží katastr nemovitostí k ochraně práv k nemovitostem, pro účely daní, poplatků, k ochraně životního prostředí, atd. Katastr spravuje Český úřad zeměměřičský a katastrální. Změna v seznamu se týká nového vlastnictví.

Nabytím je případ, kdy se se provede změna vlastníka majetku. Týká se prodeje, dědění či darování.

Dědění je forma bezúplatného převodu či přechodu vlastnictví majetku v souvislosti s úmrtím dosavadního vlastníka⁶.

⁶ Podle Radvan (2007).

Dědictvím se rozumí majetek, který je převeden na jednoho pozůstalého, dědice.

Pozůstalost je podle NOZ veškerý majetek, který je jedním zemřelým odkázán. Jedná se o movitý či nemovitý majetek (včetně dluhů), který zanechal zůstavitel, a o který se vede dědické řízení. Pozůstalostí nejsou práva a povinnosti vázané výlučně na zůstavitelovu osobu. Ve vztahu k dědici jde o dědictví.

Darování je forma bezúplatného převodu či přechodu vlastnictví majetku mezi živými osobami související s právním úkonem.

Darem je majetek, který byl bezúplatně nabyt.

Pojem *převodová daň* či *trojdaň* zahrnoval daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí

2.2.1 Klasifikace daní dle OECD

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) je mezinárodní organizace, která se mimo jiné zabývá koordinací v oblasti daní. Koordinace daní znamená, že spolu státy vzájemně spolupracují a vytvářejí mezi sebou dohody, které se týkají zdaňování. Tato mezinárodní spolupráce může také významně omezit daňové úniky.

Členové organizace, mezi které patří i Česká republika, dobrovolně přijímají smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku. Cílem smluv je nastavit taková pravidla, která by umožnila, aby byl příjem či majetek v mezinárodním rámci zdaněn jen jednou. Dvojí zdanění je tedy nežádoucí. Na druhou stranu je rovněž nežádoucí, aby příjem či majetek nebyl zdaněn ani v jednom státě vůbec. Pro zjednodušení a sjednocení postupu při uzavírání smluv byla vytvořena tzv. modelová smlouva o zamezení mezinárodního dvojího zdanění.

Mezi další organizace, které se zabývají koordinací daní, patří Světová obchodní organizace (WTO), jejíž členy je více než 150 zemí světa.

Klasifikace daní dle OECD (viz tabulka 2.1) slouží ke srovnatelnému porovnání daňových údajů mezi jednotlivými zeměmi. Daně jsou dle této metodiky tříděny do 6 hlavních skupin a následně do dalších podrobnějších podskupin. Některé podskupiny ale česká daňová

soustava nenaplnuje, buď nejsou vůbec zavedeny, nebo jsou zahrnuty v jiné dani. OECD každý rok údaje o daních, které jsou v jednotlivých členských státech vybírány, aktualizuje. To umožňuje vzájemnou koordinaci.

Tab. 2.1: Klasifikace majetkových daní dle metodiky OECD⁷

4000 Daně majetkové
4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku
4110 Domácností
4120 Ostatní
4200 Pravidelné daně z čistého jmění
4210 Jednotlivci
4220 Společnosti
4300 Daně z pozůstalostí, dědické a darovací
4310 Daně z pozůstalostí a dědické
4320 Daně darovací
4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí
4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku
4510 Z čistého jmění
4520 Ostatní nepravidelné
4600 Ostatní pravidelné daně z majetku

2.3 Dílčí závěr

V předchozích kapitolách byla přiblížena základní terminologie týkající se daní obecně a následně terminologie, která se týká majetkových daní. Tato terminologie je důležitá pro pochopení následujícího textu. Dále bylo vysvětleno, co je to organizace OECD, čím se tato organizace zabývá a jak klasifikuje majetkové daně dle své metodiky.

⁷ Zdroj: Kubátová (2015, s. 24).

3 Předchozí a současná právní úprava majetkových daní

O prvních majetkových daních v českých zemích pochází zmínka již z 12. století. Tehdy se jednalo o daň z obdělávaných pozemků a daň z městských domů. Do současné doby prošly samozřejmě nejen majetkové daně rozsáhlým vývojem. S účinností od 1. ledna 1993 došlo v České republice k velké daňové reformě, při které vznikla nová daňová soustava.⁸

Následující podkapitoly se budou týkat české právní úpravy majetkových daní, a to za rok 2013 (kapitola 3.1 Předchozí legislativní úprava) a rok 2014 s novelizacemi až do roku 2015 (kapitola 3.2 Současná legislativní úprava). Datum 1. leden 2014 lze považovat za zlomový, protože k tomuto datu nabyl účinnost nový občanský zákoník (NOZ), který významně ovlivnil legislativní úpravu některých majetkových daní.

3.1 Předchozí legislativní úprava

Předchozí legislativní úprava se vázala k roku 2013. V roce 2013 byla daň z nemovitostí upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDN“). Jedním právním předpisem byly upraveny zároveň daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí a to zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDDDPN“).

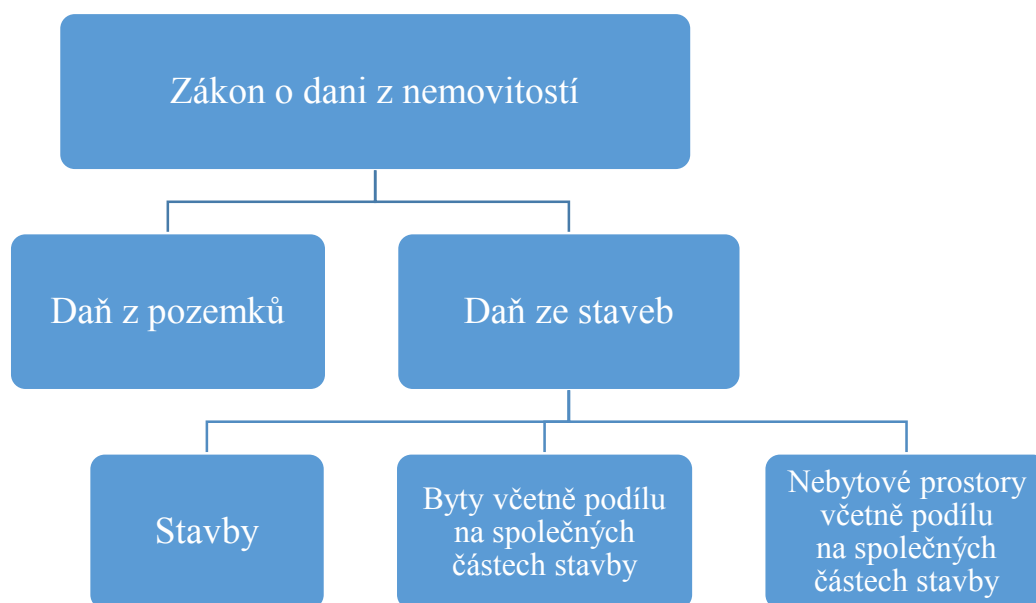
3.1.1 Daň z nemovitostí

Podle § 1 ZDN byla daň z nemovitostí tvořena daní z pozemků a daní ze staveb, viz schéma 3.1, a tyto daně byly ZDN upraveny. K tomuto rozdělení vedla skutečnost, že byla často odlišná osoba poplatníka daně ze staveb a osoba poplatníka daně z pozemků, a také skutečnost rozdílného způsobu výpočtu daně. Příkladem pro rozdílný způsob výpočtu daně (rozdílná sazba daně) může být pozemek, který má jedno parcelní číslo, ale je rozdělen na část zastavěnou stavbou a na zbývající pozemek. Obě daně se sice stanovily odděleně, ale do daňového přiznání se uváděl jejich součet, který tvořil konečnou výši daně z nemovitostí. Je důležité upozornit na to, že obce jako jednotky územní samosprávy měly určitou pravomoc zasahovat do struktury daně z nemovitostí v podobě koeficientů zavedených obecně závaznou vyhláškou. Vybraná daň se totiž v konečném důsledku stává příjmem místních (obecních) rozpočtů.⁹

⁸ Podle Šíroký (2008).

⁹ Podle Radvan (2007).

Schéma 3.1 Daň z nemovitostí¹⁰



Zákon (ZDN) by rozdělen na pět částí. První část obsahovala úpravu daně z pozemků a druhá část se týkala daně ze staveb. Zbývající části se věnovaly tradičně společným ustanovením a dále pak zmocňovacím ustanovením a přechodným a závěrečným ustanovením.

Předmět daně z pozemků

Část první, týkající se zdanění pozemků, byla uvedena pod § 2 až § 6 ZDN. Zdaněny měly být dle § 2 pozemky, které se nacházely na území České republiky a které byly vedené v katastru nemovitostí. Naopak se za předmět daně nepovažovaly

- a) pozemky zastavěné stavbami v rozsahu půdorysu těchto staveb; tyto pozemky byly blíže v zákoně určeny v § 7 odst. 1 nebo 2 ZDN a lze konstatovat, že šlo o velmi důležité ustanovení, které zamezovalo dvojímu zdanění jedné plochy jak daní z pozemků, tak i daní ze staveb,
- b) lesní pozemky, na nichž se nacházely lesy ochranné a lesy zvláštního určení,
- c) vodní plochy s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb,
- d) pozemky určené pro obranu České republiky.

¹⁰ Zdroj: ZDN + vlastní zpracování.

Z toho vyplývá, že předmětem zdanění daní z pozemků byly

- a) orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady,
- b) trvalé travní porosty, hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb,
- c) zpevněné plochy pozemků, užívaných k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní sloužící pro
 1. zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství,
 2. průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní podnikatelskou činnost,
- d) stavební pozemky,
- e) ostatní plochy,
- f) zastavěné plochy a nádvoří.

Sazby pro jednotlivé daně z pozemků byly přiděleny právě podle tohoto rozdělení.

Stavební pozemek byl pro účely daně z pozemků vymezen v ZDN jako pozemek, který byl nezastavěný a byl určen k zastavění stavbou. Na tuto stavbu muselo být vydáno stavební povolení nebo tato stavba musela být ohlášena či existovaly další zákonem stanovené podmínky. A po dokončení stavby se tato stavba musela stát předmětem daně ze staveb. Zároveň s tím přestával být pozemek stavebním pozemkem a tím i předmětem daně z pozemků. Pozemek rovněž přestával být stavebním pozemkem, pokud ohlášení nebo stavební povolení pozbylo platnosti.

Poplatník daně z pozemků

Daň z nemovitostí zpravidla platila osoba, která pozemek vlastnila, tedy vlastník pozemku. Pokud byla vlastníkem pozemku Česká republika, poplatníkem daně se stala organizační složka státu, nebo státní organizace zřízená podle zvláštních předpisů, či právnická osoba, která měla právo trvalého užívání nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku. Poplatníkem daně pronajatých pozemků se stal nájemce, pokud šlo o pozemky, které byly evidované v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem, nebo o pozemky, se kterými byl příslušný hospodařit Státní pozemkový úřad nebo Správa státních hmotných rezerv, nebo které byly převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí. Pokud vlastník pozemku nebyl známý, byl poplatníkem daně z pozemků uživatel. Mělo-li k jednomu pozemku vlastnické právo více subjektů, platili daň společně a nerozdílně.

Osvobození od daně z pozemků

Od daně z pozemků byly osvobozeny například pozemky ve vlastnictví státu, obce (na jejímž katastrálním území se nacházely), pozemky, na nichž byly zřízeny hřbitovy, a další. Na tato osvobození, jak vyplývalo z § 4 odst. 4 ZDN, nebyla povinnost předkládat daňové přiznání. V následujících případech osvobození od daně musel poplatník uplatnit osvobození v daňovém přiznání. Jednalo se například o pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou sloužící školám a školským zařízením, poskytování péče o děti do 3 let věku na základě živnostenské oprávnění, muzeím a galeriím (byla-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem), knihovnám, státním archivům, zdravotnickým zařízením uvedeným v rozhodnutí o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb, zařízením sociální péče, nadacím a se stavbou památkových objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem kultury a další uvedené v § 4 odst. ZDN. Osvobození od daně bylo v některých případech uvedených v § 4 odst. 3 ZDN podmíněno tím, zda byl či nebyl pozemek využíván k podnikatelské činnosti, či zda byl pronajímán.

Výpočet daně z pozemků – základ daně a sazba daně

Samotná daň z pozemků se vypočítala jako součin základu daně a sazby daně. Základ daně se stanovoval různými způsoby a to v závislosti na druhu pozemku. U orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů byla základem daně cena půdy, která se zjistila vynásobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy. Průměrná cena půdy byla stanovena ve Vyhlášce Ministerstva zemědělství České republiky č. 613/1992 Sb., kterou se stanovil seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů, luk a pastvin odvozených z bonitovaných půdně ekologických jednotek. U ostatních pozemků byla základem daně skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období. Základ daně se zaokrouhloval na celé Kč nahoru nebo na celé m² nahoru. Sazba daně byla buď procentní, nebo korunová, to opět záleželo na druhu pozemku. Sazby daně se přiřadily podle toho, do jaké skupiny pozemků patřily, tato informace byla uvedena v katastru nemovitostí. Protože *stavební pozemky* ve městě a na vesnici měly většinou rozdílnou hodnotu, sazba daně se dále násobila ještě koeficientem přiřazeným k určitému počtu obyvatel v jednotlivých obcích (koeficient byl stanoven v § 6 odst. 4 písm. a) ZDN). Obec mohla tento koeficient obecně závaznou vyhláškou zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie (koeficient 4,5 pro Prahu bylo možné zvýšit pouze na koeficient 5,0).

Předmět daně ze staveb

Druhá část zákona o dani z nemovitostí byla v rozmezí § 7 až § 11 věnována daním ze staveb. Zdanění se vztahovalo na stavby, byty či nebytové prostory nacházející se na území České republiky. Přesněji to bylo uvedeno v § 7 a předmětem daně tedy byly

- a) stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu,
- b) stavby způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu a užívané,
- c) stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané anebo podle dříve vydaných právních předpisů dokončené,
- d) byty včetně podílu na společných částech stavby, které byly evidovány v katastru nemovitostí,
- e) nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které byly evidovány v katastru nemovitostí.

Dále bylo v § 7 uvedeno, které stavby nejsou předmětem daně. Jednalo se o

- a) stavby, v nichž byly byty nebo samostatné nebytové prostory,
- b) stavby přehrad,
- c) stavby, jimiž se upravoval vodní tok,
- d) stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpraven vody, kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod, jakož i stavby, určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací,
- e) stavby na ochranu před povodněmi,
- f) stavby k zavlažování a odvodňování pozemků, stavby rozvodů energií,
- g) stavby zpevněných ploch pozemků,
- h) stavby sloužící veřejné dopravě (stavby dálnic, silnic, místních komunikací, veřejných účelových komunikací, letecké stavby, stavby drah a na dráze, stavby vodních cest a přístavů, pokud užívání stavby k veřejné dopravě vyplývalo z rozhodnutí příslušného stavebního úřadu nebo z dříve vydaných rozhodnutí o užívání stavby).

Poplatník daně ze staveb

Za osobu poplatníka daně ze staveb se považoval vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Pokud byl vlastníkem stavby, bytu nebo nebytového prostoru stát (Česká republika), stala se poplatníkem daně organizační složka státu, nebo státní organizace zřízená podle zvláštních právních předpisů, případně právnická osoba, které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku. Poplatníkem daně za stavbu, byt nebo samostatný nebytový prostor, který spravovala Správa státních hmotných rezerv, byl tento subjekt. Pokud byl Státní pozemkový fond příslušný hospodařit se stavbou nebo samostatným nebytovým prostorem, s výjimkou stavby obytného domu, a tyto byly spravované Správou státních hmotných rezerv nebo převedené na Ministerstvo financí na základě rozhodnutí o privatizaci, které byly pronajaty, poplatníkem daně se stal nájemce těchto staveb. Stejně jako u daně z pozemků platila solidární povinnost (společně a nerozdílně) placení daně u více subjektů majících k stavbě, bytu nebo samostatnému nebytovému prostoru vlastnické právo.

Osvobození od daně ze staveb

Osvobození od daně ze staveb bylo založeno na stejném principu jako u daně z pozemků. Opět byly od daně ze staveb osvobozeny stavby ve vlastnictví státu, stavby ve vlastnictví obce, na jejímž katastrálním území se nacházely, stavby ve vlastnictví kraje, které se nacházely v jeho územním obvodu, a další a rovněž i v těchto případech nebyla povinnost předkládat daňové přiznání dle § 9 odst. 6 ZDN. Povinnost předložit daňové přiznání pro uplatnění nároku na osvobození platila pro poplatníky za stavby ve vlastnictví církví a náboženských společností státem uznaných, sloužící k vykonávání náboženských obřadů a k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností, za stavby ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností a za další stavby uvedené v § 9 odst. 1 ZDN. V § 9 odst. 5 ZDN bylo uvedeno, že pro určité stavby podrobněji v tomto paragrafu popsané platilo osvobození od daně ze staveb, jen pokud nebyly využívány k podnikatelské činnosti či pokud nebyly pronajímány.

Výpočet daně ze staveb – základ daně a sazba daně

Vynásobením základu daně a sazby daně se vypočítala daň ze staveb. Základem daně u staveb byla výměra půdorysu nadzemní části stavby v m², a to tedy zastavěná plocha, a to podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Při problémech při stanovení půdorysu se půdorysem rozuměla plocha ohraničená průmětem obvodu stavby dotýkající se povrchu přilehlého pozemku ve vodorovné rovině, nebo průmět obvodového pláště na pozemek,

záleželo na přítomnosti svislé nosné konstrukce stavby. U bytu nebo samostatného nebytového prostoru byla základem daně jejich výměra podlahové plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, která se vynásobila koeficientem 1,2. Základ daně se zaokrouhloval na celé m² nahoru. Sazba daně byla rozlišena pro různé typy staveb (obytné domy, garáže, stavby užívané pro podnikatelskou činnost,...) a vždy byla stanovena v Kč za m². Sazba daně se mohla u některých typů staveb uvedených v § 11 odst. 2 ZDN zvýšit o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahovala dvě třetiny zastavěné plochy. Sazbu daně ať základní, či zvýšenou, *musel* poplatník u staveb uvedených v § 11 odst. 1 písm. a) a f) ZDN vynásobit ještě koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel (koeficient byl stanoven v § 11 odst. 3 písm. a) ZDN). Opět mohla obec tento koeficient obecně závaznou vyhláškou zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie (koeficient 4,5 pro Prahu lze zvýšit pouze na koeficient 5,0). Dále *mohla* obec u staveb uvedených v § 11 odst. 1 písm. b) až d) a samostatných nebytových prostorů podle § 11 odst. 1 písm. c) a d) obecně závaznou vyhláškou stanovit, že základní či zvýšenou sazbu daně u těchto staveb měl poplatník vynásobit ještě koeficientem 1,5. Pokud sloužil nebytový prostor v obytném domě k podnikatelské činnosti (existovaly určité výjimky uvedené v ZDN), pak se zjištěná daň zvyšovala o 2 Kč za každý m² podlahové plochy. Celková zjištěná daň se zaokrouhlila na celé Kč nahoru.

Místní koeficient

Třetí část zákona se týkala společných ustanovení, tedy jak pro daň z pozemků, tak pro daň ze staveb. Obec ještě mohla obecně závaznou vyhláškou stanovit pro všechny nemovitosti (pozemky i stavby) na území celé obce jeden tzv. místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto místním koeficientem¹¹ pak vynásobil poplatník daň za jednotlivé druhy pozemků, staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty, popřípadě jejich souhrny, mimo orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty.

¹¹ Přehled obcí, které využily ustanovení § 12 DZN k 1. 1. 2013, je možno nalézt na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-legislativa/2013/prehled-koeficientu-k-dani-z-nemovitosti-11051>.

Zdaňovací období, daňové přiznání

Zdaňovacím obdobím pro daň z nemovitostí byl kalendářní rok. Daňové přiznání byl poplatník povinen podat podle stavu k 1. lednu příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období. Tuto povinnost nemusel poplatník splnit, pokud již v některém předcházejícím roce bylo daňové přiznání poplatníkem podáno a zároveň nedošlo ke změnám, které by měly vliv na výši daňové povinnosti. Stejný postup platil i v případě, pokud došlo ke změně sazeb, ke změně průměrné ceny půdy přiřazené ke stávajícím jednotlivým katastrálním územím, ke stanovení nebo ke změně koeficientů, k zániku osvobození od daně, nebo ke změně místní příslušnosti. Z toho vyplývá, že správce daně daň vyměřil ve výši poslední známé daňové skutečnosti (případně upravenou o výše uvedené změny), a tu poplatníkovi stanovil formou platebního výměru, dodatečného platebního výměru, nebo hromadného předpisného seznamu (nejčastěji zasláním složenky, na které byla uvedena částka, kterou měl poplatník uhradit). Tímto byla ušetřena administrativní práce a čas poplatníka i správce daně. Poplatník naopak musel správci daně oznámit změnu vlastnických či jiných práv k nemovitosti (přestal být poplatníkem) nebo změnu ostatních údajů. Daňové přiznání se podávalo buď na předepsaných tiskopisech, nebo elektronickou formou. Tiskopis daňového přiznání k dani z nemovitostí je uveden v příloze č. 1 této práce. V daňovém přiznání byla jednotlivým druhům pozemků a staveb přiřazena písmena.

Splatnost daně

Splatnost daně z nemovitostí se lišila podle poplatníků. Poplatníci, kteří provozovali zemědělskou výrobu, uhradili daň ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 30. srpna a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Ostatní poplatníci uhradili daň ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Pokud vyměřená daň nepřesáhla částku 5 000 Kč, zaplatil ji poplatník najednou nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. Daňová povinnost nižší než 30 Kč se sice vyměřila, ale nepředepsala. Podle § 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, vykonával správu daně z nemovitostí místně příslušný správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nemovitost nacházela. Z důvodu reorganizace správy daně k 1. 1. 2013 bylo v České republice zřízeno pouze 14 finančních úřadů a ze zbylých finančních úřadů se stala územní pracoviště. V rámci kraje zajišťovalo správu daně z nemovitostí územní pracoviště, které určil každý finanční úřad.

3.1.2 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí (tzv. trojdaň)

Jedním zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí byly v roce 2013 upraveny daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí (ZDDDPN), tzv. trojdaň. Zákon byl opět rozdělen na tři části. První část byla dále rozdělena na oddíly, v nichž byla upravena jednotlivá specifika pro každou daň zvlášť. Jednalo se hlavně o právní úpravu poplatníka, předmětu daně a základu daně. Druhá část upravovala společná ustanovení a to především sazby daní, osvobození od daně a daňové přiznání. Ve třetí části byla řešena přechodná a závěrečná ustanovení.

Je důležité uvést, jak se jednotlivé typy trojdaně od sebe odlišovaly. Trojdaň se týkala změny vlastníka majetku, neboli úplatného či bezúplatného převodu nebo přechodu vlastnictví k majetku. Dědická daň zdaňovala bezúplatný převod či přechod majetku v souvislosti s úmrtím dosavadního vlastníka. Daní darovací byl zdaněn převod či přechod majetku mezi živými osobami. Úplatný převod byl řešen daní z převodu nemovitostí. Je na místě vysvětlit rozdíl mezi převodem a přechodem vlastnictví k majetku. Převodem vlastnického práva se rozuměla změna vlastnictví k majetku mezi osobami, které se změnou souhlasily. To znamenalo, že ke změně vlastnictví došlo například na základě kupní smlouvy. Naopak k přechodu vlastnictví k majetku došlo v takovém případě, došlo-li k nabytí vlastnictví na základě právních skutečností, které nebyly projevem vůle dosavadního vlastníka. K přechodu vlastnictví tedy mohlo dojít například z rozhodnutí soudu.¹² V následujících podkapitolách bude popsána legislativní úprava jednotlivých daní a ustanovení společná pro trojdaň.

Poplatníci byli pro účely sazby trojdaně a osvobození od trojdaně rozděleni do tří daňových skupin. Jednalo se o rozdělení na základě příbuzenského vztahu poplatníka k zůstaviteli, dárce (obdarovanému) nebo nabyvateli (převodci).

Do I. skupiny byli zařazeni příbuzní v řadě přímé a manželé.

Do II. skupiny patřili

- a) sourozenci, synovci a neteře, strýcové a tety (příbuzní v řadě pobočné),
- b) manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele.

¹² Podle Radvan (2007).

Do III. skupiny spadaly všechny další fyzické a právnické osoby.

3.1.2.1 Daň dědická

Dědickou daní bylo nutné se zabývat v případě, pokud nastala situace, kdy dědic získal majetek, aniž by za to poskytl nějakou protihodnotu.

Poplatník daně dědické

Poplatníkem daně dědické se stala osoba (tzv. dědic), kterou bylo dědictví podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu nabyto. Dědictví mohlo být nabyto ze závěti nebo ze zákona, případně z obou důvodů.

Předmět daně dědické

Zdanění dědickou daní podléhal majetek, který byl nabyt děděním. Za majetek se pro účely zdanění dědickou daní považovaly

- a) nemovitosti - věci nemovité, byty a nebytové prostory,
- b) movitý majetek – movité věci, pohledávky, cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, majetková práva a jiné majetkové hodnoty.

Daň se vybírala jen z nemovitostí, které se nacházely na území tuzemska a to bez ohledu na pobyt nebo státní občanství zůstavitele (zemřelé osoby). Z nemovitostí v cizině se daň nevybírala.

V případě majetku movitého se přihlíželo na okolnosti v době zůstavitelovy smrti. Z celého zůstavitelova movitého majetku nacházejícího se ať v tuzemsku, nebo v cizině, se vybírala daň, pokud byl občanem České republiky a měl zde i trvalý pobyt. Pokud byl zůstavitel občanem České republiky, ale neměl zde trvalý pobyt, pak byl předmětem daně jen jeho majetek, který se nacházel v tuzemsku. A pokud zůstavitel nebyl občanem České republiky, vybrala se daň opět jen z jeho majetku nacházejícího se v tuzemsku.

Osvobození od daně dědické

Nabytí majetku děděním bylo osvobozeno od dědické daně, docházelo-li k němu mezi osobami, které byly zařazeny v I. nebo II. skupině. Dále bylo osvobozeno nabytí dědického podílu nezletilé osoby na úhradu jednorázového pojistného na pojištění sirotčího důchodu.

Osvobozeny od dědické daně byly za určitých podmínek i osoby zařazené ve III. skupině. Jednalo se o nabytí

- a) movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, pokud tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele. Cena nabytého majetku nesměla převýšit 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Pokud cena nabytého majetku tuto částku převyšovala, vybrala se daň z této převyšující částky.
- b) vkladů na účtech u bank (s výjimkou vkladů na účtech zřízených pro podnikatelské účely), peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů. Platila zde opět podmínka, že částka všech těchto hodnot nesměla převýšit 20 000 Kč u každého poplatníka. Daň se případně vybrala z převyšující částky.

V rámci předchozích bodů a) a b) bylo osvobozeno i nabytí podílů dědiců vyplácených z těchto majetků a podílů odvozených ze společného jmění manželů zaniklého v důsledku úmrtí jednoho z nich.

Od daně bylo rovněž osvobozeno bezúplatné nabytí majetku například Českou republikou, územním samosprávným celkem, politickou stranou a dalšími subjekty uvedenými v § 19 odst. 6 a § 20 odst. 1, 4, 5 a 11 ZDDDPN.

Základ daně dědické

Základem daně dědické se stala cena nabytého majetku, která se snižovala o

- a) prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí,
- b) cenu majetku osvobozeného od daně dědické,
- c) přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele,
- d) odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví,
- e) dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, byl-li tento majetek též předmětem dědické daně v tuzemsku.

Cena nabytého majetku se určovala v dědickém řízení. Veškerá pasiva, tedy dluhy, náklady, odměna a hotové výdaje, cena jiných povinností a dědická dávka výše uvedené, se odčítaly v odpovídajícím poměru zděděného (neosvobozeného) majetku k celkové hodnotě majetku nabytého každým dědicem.

3.1.2.2 Daň darovací

Darovací daň se týkala takové situace, kdy obdarovaný získal majetek od dárce bezúplatně. K darování na rozdíl od dědění docházelo mezi žijícími osobami.

Poplatník daně darovací

Poplatníkem darovací daně se stal nabyvatel, tedy právnická nebo fyzická osoba, která byla obdarovaná a byla bezúplatným nabytím majetku obohacena. Pokud docházelo k darování osobou, která má v tuzemsku sídlo nebo trvalý pobyt, osobě, která nemá trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, stal se poplatníkem daně darovací dárce.

Předmět daně darovací

Zdanění daní darovací se vztahovalo na bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo s ním související (např. darovací smlouva). Předmětem daně bylo veškeré bezúplatné nabytí či poskytnutí movitého majetku v tuzemsku bez ohledu na státní příslušnost, pobyt či sídlo dárce nebo nabyvatele. Předmětem daně bylo také bezúplatné nabytí či poskytnutí movitého majetku mimo tuzemsko, pokud byla nabyvatelem nebo dárce fyzická osoba, která byla občanem České republiky s trvalým pobytem v tuzemsku nebo právnická osoba, která měla v České republice sídlo. Za majetek se považovaly

- a) nemovitosti (i současně zřízené věcné břemeno) a movitý majetek,
- b) jiný majetkový prospěch.

Lze logicky usoudit, že se za předmět daně nepovažovaly dotace, příspěvky a podpory z rozpočtů a fondů, důchody vyplácené na základě smlouvy o důchodu a další uvedené v § 6 odst. 4 ZDDDP.

Osvobození od daně darovací

Osvobození od daně darovací se v podstatě od osvobození od daně dědické nelišilo. Stejně jako v případě daně dědické byly osoby zařazené do I. nebo II. skupiny osvobozeny od darovací daně. Příležitostná bezúplatná nabytí movitého majetku a jiného majetkového prospěchu byla osvobozena v případě, že jejich hodnota nepřesáhla 3 000 Kč. Pro osoby zařazené ve III. daňové skupině byly osvobozeny movité věci osobní potřeby a vklady na účtech u bank (s výjimkou podnikatelských účtů) a to v obou případech s hodnotou do 50 000 Kč. Dále byl od daně osvobozen jiný majetkový prospěch na základě smlouvy

o výpůjčce, která byla uzavřena mezi vlastníkem pozemku a bytovým družstvem nebo vlastníkem jednotky při úpravě práva k pozemku podle § 21 zákona o vlastnictví bytů.

Osoby zařazené ve III. skupině byly od daně osvobozeny v případě nabytí

- a) movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, pokud tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele. Cena nabytého majetku nesměla převýšit 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka. Pokud cena nabytého majetku tuto částku převyšovala, vybrala se daň z této převyšující částky.
- b) vkladů na účtech u bank (s výjimkou vkladů na účtech zřízených pro podnikatelské účely), peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů. Platila zde opět podmínka, že částka všech těchto hodnot nesměla převýšit 20 000 Kč u každého poplatníka. Daň se případně vybrala z převyšující částky.

Od daně bylo rovněž osvobozeno bezúplatné nabytí majetku například Českou republikou, územním samosprávným celkem, politickou stranou a dalšími uvedenými v § 19 odst. 6 a § 20 odst. 1, 4, 6, 10, 11, 12, 13 a 14 ZDDDPN.

Základ daně darovací

Základem daně darovací byla cena majetku, který byl předmětem darovací daně, který byl snížen o

- a) prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se vázaly k předmětu daně,
- b) cenu majetku osvobozeného od darovací daně,
- c) clo a o daně placené při dovozu, šlo-li o darované movité věci nebo dovezené z ciziny.

Cena majetku se zjišťovala podle zákona o oceňování majetku.

3.1.2.3 Daň z převodu nemovitostí

Nastala-li situace, kdy došlo k úplatnému převodu či přechodu vlastnictví k nemovitosti (prodeji), bylo třeba se zabývat daní z převodu nemovitostí.

Poplatník daně z převodu nemovitostí

Většinou daň z převodu nemovitostí platil převodce, tedy prodávající. Nabyvatel (kupující) se v takové situaci stával ručitelem. Nabyvatel zaplatil daň, šlo-li o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, vydržení, v insolvenčním řízení, na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, v souvislosti s postoupením pohledávky,

při zrušení právnické osoby, nebo při rozdělení likvidačního zůstatku při zrušení právnické osoby. Poplatníkem se stával i každý spoluvlastník nemovitosti. Poplatníky se při výměně nemovitostí stali převodce i nabyvatel a ti platili daň solidárně.

Předmět daně z převodu nemovitostí

Za předmět daně se považoval úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem, k nimž došlo například při uzavření kupní smlouvy nebo dražbou. Předmětem daně byl rovněž úplatný převod nebo přechod podílu nebo jeho části, a to při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem. Snižovala se hodnota podílu převodce, který měl před vypořádáním. Při výměně nemovitostí se jejich převody považovaly za jeden převod a daň se vybírala jen z toho převodu, ze kterého byla daň vyšší. Přecházelo-li při vyvlastnění vlastnické právo k vyvlastňované nemovitosti a současně k nemovitosti poskytované místo náhrady v penězích, šlo opět o jeden převod a daň se vybírala z přechodu nemovitosti z vlastnictví vyvlastňovaného.

Osvobození od daně z převodu nemovitostí

Od daně z převodu nemovitostí bylo osvobozeno mnoho převodů či přechodů vlastnictví. Osvobozen byl první úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nové stavbě nebo k bytu, pokud se jednalo o převodce fyzické nebo právnické osoby a zároveň byl prováděn v souvislosti s jejich podnikatelskou činností, kterou byla výstavba nebo prodej staveb a bytů a za dalších podmínek uvedených v § 20 odst. 7. Dále byl osvobozen převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti z vlastnictví České republiky. Osvobození od daně z převodu nemovitostí byla velice specifická, další osvobození byla uvedena v § 20 odst. 3, 6, 7 a 8.

Základ daně z převodu nemovitostí

Při stanovení základu daně z převodu nemovitostí se porovnávala cena sjednaná dohodou a cena zjištěná¹³. Byla-li cena sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná, byla základem daně cena zjištěná. Byla-li cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, stala se základem daně cena sjednaná. Cena zjištěná byla základem daně při vydržení a při nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci.

V případě vydražení nebo při zpeněžení majetkové podstaty v konkursu nebo při oddlužení se stala základem daně cena dosažená vydražením nebo prodejem.

¹³ Podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění zákona č. 121/2000 Sb.

Sjednaná cena se stala základem daně, šlo-li o převod nemovitosti z vlastnictví nebo do vlastnictví územního samosprávného celku.

Šlo-li o zrušení nebo vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem, pak byla základem daně náhrada určená soudem. Pokud šlo o dohodu, stal se základem daně rozdíl zjištěné či sjednané ceny (ta, která bude vyšší) před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví a po zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví.

Základem daně byla hodnota určená posudkem znalce, šlo-li o vklad nemovitosti do společnosti s ručením omezeným nebo do akciové společnosti.

Šlo-li o vyvlastnění, byla základem daně stanovená náhrada za vyvlastnění.

3.1.2.4 Společná ustanovení

ZDDDPN obsahoval ve společných ustanoveních mimo dále uvedené i osvobození od trojdaně a rozdělení poplatníků do skupin. Jednotlivá osvobození byla uvedena u každé daně zvlášť a rozdělení do skupin je uvedeno v úvodu kapitoly 3.1.2.

Sazby trojdaně a výpočet trojdaně

V zákoně byly sice uvedeny sazby daně darovací a dědické pro všechny skupiny, ovšem z důvodu osvobození I. a II byly důležité pouze sazby pro III. skupinu. Sazba daně byla progresivní. Bylo nutné znát základ daně, od kterého se odvíjela určitá částka, která se sečetla se stanoveným procentem z částky přesahující základ daně. Tímto výpočtem se zjistila výsledná daň. U výpočtu dědické daně se ještě výsledná daň vynásobila koeficientem 0,5. Tabulka sazeb daně dědické a darovací u osob zařazených do III. skupiny je uvedena v příloze č. 2 této práce.

Sazba daně z převodu nemovitostí činila 4 % ze základu daně u všech skupin, ve kterých byli poplatníci zařazeni.

Základ daně se zaokrouhloval vždy na celé stokoruny nahoru.

Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání byl poplatník povinen podat v různých termínech, a to v závislosti na druhu vybírané daně a na událostech rozhodných pro daň.

Daňové přiznání k dani dědické a k dani darovací poplatník podával k místně příslušnému správci daně do 30 dnů ode dne, v němž

- a) nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení, šlo-li o daň dědickou,

- b) došlo k bezúplatnému nabytí movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu nebo byl poskytnut movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch do ciziny, šlo-li o daň darovací,
- c) byla daňovému subjektu doručena smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti nebo o bezúplatném zřízení práva odpovídajícího věcnému břemeni s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí nebo nabyla účinnosti smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která nebyla evidována v katastru nemovitostí, šlo-li o daň darovací,
- d) uplynul příslušný kalendářní rok, šlo-li o bezúplatné nabytí majetku právnickou osobou, které bylo osvobozeno podle § 20 odst. 4 ZDDDPN, nebo o bezúplatné nabytí majetku fyzickou osobou, které bylo osvobozeno podle § 20 odst. 10 ZDDDPN; přiznání k dani dědičné nebo k dani darovací zahrnovalo veškerý majetek nabytý nebo poskytnutý v tomto období s výjimkou majetku, u kterého se daňové přiznání nepodávalo.

Daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí se podávalo nejpozději do konce třetího měsíce, který následoval po měsíci, v němž

- a) byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí,
- b) nabyla účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která nebyla evidována v katastru nemovitostí nebo nabyla účinnosti smlouva o postoupení pohledávky,
- c) bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zaplaceno nejvyšší podání anebo nabylo právní moci usnesení o předražku a předražek byl zaplacen při výkonu rozhodnutí nebo exekuci,
- d) nabylo právní moci rozhodnutí vyvlastňovacího úřadu o náhradě za vyvlastnění nebo nabylo právní moci rozhodnutí soudu, byla-li podána žaloba ve věci náhrady za vyvlastnění,
- e) nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, nejednalo-li se o úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti uvedený v písmenech a) až c).

Pokud šlo o úplatný nebo bezúplatný převod či přechod vlastnictví k nemovitosti, přikládaly se k daňovému přiznání ověřené opisy nebo ověřené kopie smluv a jiných listin,

kterými se potvrzovaly nebo osvědčovaly vlastnické vztahy k nemovitosti, a znalecký posudek o zjištěné ceně. K daňovému přiznání k dani dědické a v některých případech k dani darovací a dani z převodu nemovitostí se znalecký posudek nevyžadoval.

V některých případech osvobození, které byly uvedeny v § 21 odst. 5 ZDDDPN se daňové přiznání k dani dědické nebo k dani darovací nepodávalo.

Daňový subjekt měl povinnost uvést v daňovém přiznání k dani dědické a k dani darovací údaje rozhodné pro stanovení daně. Tyto daně byly splatné ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.

Daň z převodu nemovitostí byla splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Byla-li vypočítána trojdaň v částce méně než 100 Kč, podával poplatník daňové přiznání, ale vyměřená daň nebyla předsána a nemusel ji platit.

Pro ilustraci jsou v přílohách uvedeny formuláře k jednotlivým daním. Formulář k dani dědické je uveden v příloze č. 3, k dani darovací v příloze č. 4. V příloze č. 5 je obsažen formulář k dani z převodu nemovitostí a v příloze č. 6 je příloha č. 1 k přiznání k dani z převodu nemovitostí, typ K, tzn., že se jednalo o převod nemovitosti kupní smlouvou.

3.2 Současná legislativní úprava

V souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (NOZ) k 1. lednu 2014 došlo k významným změnám v některých oblastech majetkových a dalších daní. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (ZDDDPN) byl k 1. lednu 2014 zrušen a byl nahrazen zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Daň dědická a daň darovací jako pojmy v podstatě zanikly, ovšem zdanění se některým případům ani tak nevyhne. Co se týče terminologie, i ta byla NOZ zasažena, byly zavedeny nové pojmy či byly pojmy z předchozí právní úpravy změněny. Tyto změny byly provedeny předpisem č. 344/2013 Sb., zákonné opatření Senátu o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. Podrobnější právní změny, které nastaly v souvislosti s rekodifikací soukromého práva (tj. v roce 2014) a důležité novelizace až do 31. 12. 2015, budou v následujících podkapitolách rozvedeny.

3.2.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů sice není zařazena mezi daně majetkové daně, nýbrž mezi daně důchodové (viz obr. 2.2), je ovšem důležité se touto daní rovněž zabývat. Díky vlivu rekodifikace zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (NOZ), se totiž právní úprava daně dědické a daně darovací,

jejichž upravující právní předpis byl k 1. lednu 2014 zrušen, v podstatě začlenila právě do daně z příjmů, tj. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Dle nově zavedené terminologie lze nalézt „zaniklé daně“ v ZDP pod pojmy *bezúplatné příjmy z nabytí dědictví a odkazu* a v případě darování a darů se jedná o pojem *bezúplatný příjem*.

Dědictví

Veškerý bezúplatný příjem z dědictví je od daně osvobozen. Tedy novinkou a významnou změnou oproti předchozí právní úpravě se ovšem stala skutečnost, že nejen osoby zařazené v I. a II. skupině jsou od zdanění osvobozeny, ale rovněž jsou od daně osvobozeny i osoby zařazené ve III. skupině. Lze tedy uvést, že dědictví všech osob ať fyzických, či právnických, nepodléhá zdanění. A to ani dědickou daní, která již zanikla, ani daní z příjmů, do které v současnosti dědictví jako bezúplatný příjem spadá.

V této souvislosti vznikla v ZDP nová ustanovení s názvem Osvobození bezúplatných příjmů (§ 4a písm. a) ZDP, § 19b odst. 1, písm. a) ZDP), která přímo osvobozují bezúplatný příjem z dědictví nebo odkazu. Není tedy důvod zanášet tuto skutečnost do daňového přiznání a ani přiznání jen z tohoto důvodu následně podávat.

Od 1. ledna 2015 ovšem vzniká pro fyzické osoby povinnost osvobozené příjmy oznámit. Tato povinnost je zavedena v § 38v ZDP. Povinnost oznámit správci daně, že poplatník daně z příjmů fyzických osob obdržel příjem, který je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen, vzniká poplatníkovi v případě, pokud byl tento příjem vyšší než 5 000 000 Kč. Oznámit tuto skutečnost má poplatník povinnost do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel. V oznámení musí být uvedena výše příjmu, popis okolností nabytí příjmu a datum, kdy příjem vznikl. Jde-li o příjmy, které může správce daně zjistit z evidencí nebo rejstříků, do kterých má přístup, povinnost oznámení poplatníkovi nevznikne. Při nesplnění této povinnosti je správce daně oprávněn uložit i pokutu podle § 38w ZDP.

Darování

Pojem dar je novou právní úpravou přejmenován na bezúplatný příjem. Bezúplatné příjmy - dary jsou novou právní úpravou zahrnuty do ostatních příjmů, tedy do § 10 odst. 1 písm. n) ZDP. Oproti předchozí právní úpravě nejsou v osvobození žádné změny. Osvobození od daně podle § 10 odst. 3 písm. c) bodu 1. a 2. ZDP se tedy opět týká osob zařazených do I. a II. skupiny. Navíc se osvobozují také bezúplatné příjmy podle § 10 odst. 3 písm. c) bodu

4. ZDP, které byly nabyty příležitostně, a současně jejich úhrn u toho samého poplatníka ve zdaňovacím období nepřevýšil hodnotu 15 000 Kč a to bez ohledu na zařazení do I., II., či III. skupiny. Na ostatní případy a právnické osoby se osvobození od daně nevztahuje a je proto nutné daň vypočítat a zaplatit.

Velkou negativní změnou je sazba daně, ta totiž přestala být klouzavě progresivní v rozmezí od 7 % do 40 % ze základu daně. Nyní se jedná o jednotnou sazbu a to u fyzických osob 15 % a u právnických osob 19 %. Takovou změnu již poplatník daně z příjmů fyzických či právnických osob pocítí, detailněji je tento dopad rozebrán v kapitole 4.4.

Pokud poplatník daně z příjmů fyzických osob obdrží bezúplatný příjem, který je vyšší než 5 000 000 Kč, má rovněž jako v případě dědění od 1. ledna 2015 povinnost oznámit tuto skutečnost správci daně. Stejně jako u případu dědění je tato povinnost upravena v § 38v ZDP a případně podmínky udělení pokuty za neoznámení osvobozeného příjmu jsou rovněž upraveny v § 38w ZDP.

Půjde-li ovšem o případ neosvobozených bezúplatných příjmů, je poplatník povinen vyplnit a podat daňové přiznání. Nově se daňové přiznání za bezúplatné příjmy podává za celé zdaňovací období a to do 1. dubna následujícího roku, jako je tomu ostatně i u daně z příjmů.

3.2.2 Daň z nemovitých věcí

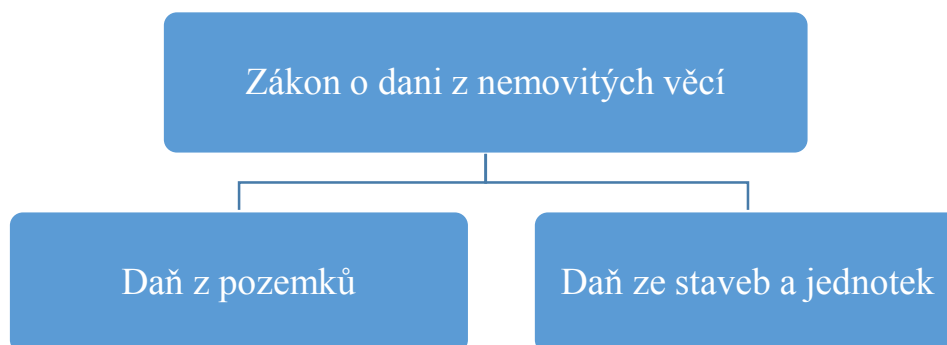
Již při porovnání původního a nového názvu daně lze usoudit, že s přijetím nového občanského zákoníku došlo minimálně ke změně pojmu nemovitost na pojem nemovitá věc. Díky NOZ tak byla nahrazena daň z nemovitostí daní z nemovitých věcí. Právní předpis ale zůstává stejný, stále se jedná o zákon č. 338/1992 Sb., opět s rozdílem v názvu. Půjde o zákon o dani z nemovitých věcí (ZDNV), místo o zákon o dani z nemovitostí (ZDN).

Další skutečností v návaznosti na rekodifikaci soukromého práva je změna v obsahu daně. Daň z nemovitých věcí je tvořena daní z pozemků, daní ze staveb a nově i z jednotek (viz schéma č. 3.2). U daně z pozemků došlo k vyjmutí pozemků, které jsou součástí jednotky z předmětu daně. Podrobněji to bude rozebráno níže v souvislosti s daní ze staveb a jednotek. U daně ze staveb, nyní ze staveb a jednotek, naopak k podstatným změnám došlo. Jedná se především o vymezení předmětu daně, kterým je dle § 7 odst. 1 ZDNV

- a) zdanitelná stavba, která se nachází na území České republiky, a to
 - 1. budova, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí budova podle katastrálního zákona,
 - 2. inženýrská stavba uvedená v příloze k tomuto zákonu,
- b) jednotka, která se nachází na území České republiky.

Inženýrskou stavbou se pro účely zákona rozumí například věže pro vysílání a telekomunikační stožáry, nebo komíny a kouřové kanály pro energetiku. Za předmět daně se nepovažuje zdanitelná stavba, v níž jsou zdanitelné jednotky. V opačném případě by došlo k dvojímu zdanění.

Schéma č. 3.2. Daň z nemovitých věcí¹⁴



Za jednotku se považuje byt a podíl na společných částech nemovité věci, k této nemovité věci náleží i pozemek, na němž je nemovitá věc zřízena. Totéž platí pro nebytové prostory, soubory bytů nebo nebytové prostory. Novinkou je, že pozemek, který přesahuje zastavěnou plochu nemovité věci a je zároveň součástí jednotky, nebude samostatně zdaňován daní z pozemků, protože nově není předmětem daně z pozemků. Tak tomu bylo v předchozí právní úpravě. Pokud tedy půjde o jednotku, ke které patří i pozemek, bude nově pozemek zdaňován daní ze staveb a jednotek. Poplatníci, vlastníci takovéto jednotky, kteří již dříve podali daňová přiznání, neměli povinnost s touto právní změnou podávat znovu daňová přiznání. Správce daně totiž vyměřil daň z moci úřední. U jednotek bude základem daně podle § 10 ZDNL upravená podlahová plocha, tedy výměra podlahové plochy zdanitelné jednotky v m² a to podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, která se vynásobí koeficientem. Důležité je zmínit, že existují již dva koeficienty. Nově byl zaveden koeficient 1,22 a to pro jednotky, které jsou v budově bytového domu, a zároveň je jejich součástí podíl na pozemku. Koeficient 1,20, který obsahovala i předchozí právní úprava, se týká jednotek v ostatních případech, tedy bez podílu na pozemku.

Je na místě podotknout, že nový občanský zákoník neměl vliv na změny sazeb daní z nemovitých věcí, tudíž mají stále stejnou nezměněnou hodnotu.

¹⁴ Zdroj: ZDNL + vlastní zpracování.

3.2.3 Daň z nabytí nemovitých věcí

Jak již bylo v předchozích kapitolách uvedeno, k 1. lednu 2014 byl zrušen zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (ZDDDPN). Dosavadní daň z převodu nemovitostí nezanikla. Nahradila ji od 1. ledna 2014 daň z nabytí nemovitých věcí. Ta je legislativně upravena nově vzniklým zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOSDNNV“).

Hned v úvodu, v § 1 ZOSDNNV, dochází ke změně oproti původní zrušené úpravě. Jedná se o osobu poplatníka, kterou se podle nové úpravy může stát i nabyvatel. Podle původních plánů Ministerstva financí, jak již tomu napovídá i název samotné daně, se měl ve všech případech stát poplatníkem nabyvatel. Nakonec došlo jen ke kompromisu. Pozitivní stránkou věci je to, že stane-li se poplatníkem nabyvatel, odpadá mu ručení, které je v případě poplatníka-převodce podle § 41 odst. 2 ZOSDNNV uzákoněno.¹⁵

Ke zmírnění podmínek osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dochází v případě prvního úplatného nabytí vlastnického práva k nové stavbě rodinného domu či jednotce v nové stavbě bytového domu, dojde-li k němu nejdéle do 5 let ode dne, kdy bylo možno novou stavbu užívat. Odpadá tak, pro podmínky osvobození, povinnost úplatně nabývat vlastnická práva jen v souvislosti s podnikatelskou činností převodce.

Další důležitá novinka se týká určení základu daně. Základem daně je podle § 10 ZOSDNNV nabývací hodnota, která se snižuje o uznatelný výdaj (pokud je znalecký posudek vyžadován). Nabývací hodnotou může dle § 11 ZOSDNNV být

- a) sjednaná cena,
- b) srovnávací daňová hodnota,
- c) zjištěná cena, nebo
- d) zvláštní cena.

Sjednanou cenou se rozumí cena, na které se prodávající a kupující dohodli (tzv. kupní cena). *Zjištěná cena* je cena, která je zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku, tedy cena stanovená podle znaleckého posudku. *Zvláštní cena* je cena, která je dosažena

¹⁵ Podle http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d43606v54812-dopady-noveho-obcanskeho-zakoniku-do-zdanovani-nemovitych/?search_query=dopady+nov%C3%A9ho+ob%C4%8Dansk%C3%A9ho+z%C3%A1kon%C3%ADku+do&search_results_page=.

například při vydražení nemovité věci, či prodejem nemovité věci v rámci insolvenčního řízení. *Srovnávací daňová hodnota* se určuje jako 75 % ze směrné hodnoty nebo 75 % ze zjištěné ceny. V souvislosti s tím, je nutné definovat směrnou hodnotu. Jedná se o hodnotu, která vychází z cen nemovitých věcí v místě, kde se nemovitá věc nachází a to ve srovnatelném časovém období. Poplatník tedy v daňovém přiznání identifikuje nemovitou věc. Půjde hlavně o druh, polohu, účel, stav, stáří, vybavení a technické parametry nemovité věci.

Nabývací hodnotou je *sjednaná cena*, pokud je vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě. *Srovnávací daňová hodnota* se stane nabývací hodnotou, pokud bude vyšší než sjednaná cena. *Zjištěná* cena bude nabývací hodnotou v případě, že nabývací hodnotou není ani sjednaná cena, ani srovnávací daňová hodnota. Jde-li určit *zvláštní cenu*, stane se vždy nabývací hodnotou.

Sazba daně se nezměnila, zůstává stále na 4 %. Pokud si poplatník vybere způsob určení nabývací ceny srovnáním ceny sjednané se srovnávací daňovou hodnotou, vypočítanou ze směrné hodnoty, je povinen v souvislosti s podáním daňového přiznání vyplnit přílohy identifikující nemovitou věc a následně zaplatit zálohu ve výši 4 % ze sjednané ceny. Správce daně pak na základě poskytnutých údajů určí směrnou hodnotu, srovnávací daňovou hodnotu a tu porovná se sjednanou cenou. Platebním výměrem se daň vyměří. A v případě nižší zálohy zaplacené poplatníkem se mu platební výměr doručí.

3.3 Dílčí závěr

Předchozí podkapitoly třetí kapitoly byly v podstatě rozděleny na dvě části, a to na předchozí právní úpravu vybraných majetkových daní a na současnou právní úpravu vybraných majetkových daní. Časovým mezníkem se stal 1. leden 2014, k jehož datu nabyl účinnost nový občanský zákoník.

V první části byla rozebrána právní úprava daně z nemovitosti a tzv. trojdaně, tedy daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Jednalo se o přiblížení jednotlivých vybraných daní a rovněž byly vymezeny předmět daně, osoby poplatníka, osvobození od daně, princip výpočtu daně, informace ke zdaňovacímu období, daňovému přiznání a splatnosti daně.

Druhá část byla věnována významným změnám v majetkových daních a v podstatě i v daních z příjmů, ke kterým došlo v souvislosti s rekodifikací soukromého práva. Velkou změnou bylo zrušení trojdaně a následný přechod daně dědické a darovací do daní z příjmů. Podstata daně z převodu nemovitostí byla zachována pod jiným názvem (daň z nabytí nemovitých věcí) a se zcela novou právní úpravou. Změnila se také velká část terminologie.

4 Porovnání a zhodnocení vývoje legislativy majetkových daní

V předchozí kapitole byla uvedena předchozí a současná právní úprava majetkových daní. V této kapitole jsou tyto informace zpracovány a jsou vzájemně porovnávány. Důležitou součástí je i porovnání legislativní úpravy soukromého práva, tedy zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů¹⁶ a zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (také NOZ nebo nový občanský zákoník), a to v souvislosti s majetkovými daněmi. Pozornost je zaměřena na dědění a darování a vliv zdanění na fyzické osoby. Situace, která nastala při darování s účinností NOZ je zhodnocena při aplikaci předchozí a současné právní úpravy na konkrétní příklad.

4.1 Dědění

Mezi nejvíce odlišné od předchozí právní úpravy, tedy od zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, patří i dědické právo. Zákonodárci se touto výraznou změnou snažili více respektovat vůli zůstavitele. Dnes již neplatný občanský zákoník byl totiž nedostačující a v několika případech i soudy rozhodovaly s ne zcela rozumově pochopitelným závěrem. Ty v rozhodnutí považovaly závěť za neplatnou z toho důvodu, že v ní není uvedeno přesné datum jejího sepsání. Nyní, v současnosti platném občanském zákoníku, je stanoveno, že se má závěť vykládat tak, aby se co nejvíce vyhovělo zůstavitelově vůli.¹⁷

Dědické tituly

Podle předchozí právní úpravy občanského práva existovaly jen dva dědické tituly, tedy jak bude naloženo s majetkem zůstavitele po jeho smrti. Jednalo se o dědění ze závěti nebo ze zákona. V NOZ k nim přibyl třetí dědický titul a to dědická smlouva, která se zároveň stává nejsilnějším dědickým titulem před děděním ze závěti a nejslabším dědickým titulem ze zákona. Jde o formu veřejné listiny sepsané prostřednictvím notářského zápisu, kterou uzavírá zůstavitel s druhou smluvní stranou nebo třetí osobou, a tuto stranu nebo osobu chce povolat za dědice nebo odkazovníka. Jedná se tedy o dvojstranný právní úkon. V návaznosti na to nemůže být dědická smlouva na rozdíl od závěti jednostranně měněna, rušena nebo nahrazena jinou dědickou smlouvou bez vědomí druhé smluvní strany.

¹⁶ Pro účely této práce se vychází ze znění účinného k 31. 12. 2013, tj. k datu, kdy se zákon zrušil.

¹⁷ Podle Bezouška (2013).

Odkaz a odkazovník

V předchozím odstavci byl použit pojem odkazovník, s nímž souvisí i pojem odkaz. Dle starého občanského zákoníku získal dědic podíl na pozůstalosti, to znamená, že spolu s podílem na aktivy získal i podíl na zůstavitelových dlužích. NOZ umožňuje, aby osoba určená jako odkazovník získala z majetku zůstavitele určitou část majetku, která nebude obtěžována dluhem. Vznikne tak situace, kdy zůstavitel v závěti či dědické smlouvě nařídí dědici, aby odkazovníkovi tuto určitou část majetku vydal. Zůstavitel zřizuje odkazem osobě (odkazovníkovi) pohledávku vůči dědici. Z toho vyplývá, že odkazovník není dědic. Zároveň se může stát, že zůstavitel nařídí dědici, aby vydal odkazovníkovi určitou věc ze svého majetku a nikoli z pozůstalosti, v takovém případě může dědic dědictví odmítnout.

Třídy dědiců

Oproti daňovým zákonům, ve kterých byly osoby rozděleny do tří daňových skupin, jsou dědicové v NOZ rozděleni do šesti tříd. V první třídě dědí zůstavitelovy děti a jeho manžel. Ve druhé třídě dědí manžel, zůstavitelovi rodiče a ti, kteří žili se zůstavitelem ve společné domácnosti. Ve třetí třídě dědí zůstavitelovi sourozenci nebo zůstavitelovy děti. Ve čtvrté třídě dědí prarodiče zůstavitele. V páté třídě dědí prarodiče rodičů zůstavitele. V šesté třídě dědí děti dětí sourozenců zůstavitele a děti prarodičů zůstavitele. Daňové skupiny byly rozebrány v kapitole týkající se předchozí právní úpravy daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí (viz kapitola 3.1.2). Ve starém občanském zákoníku byly uzákoněny jen třídy čtyři, v NOZ jde tedy o rozšíření počtu dědiců.

Zdanění bezúplatného příjmu z dědictví a odkazu

Zrušení ZDDDPN zapříčinilo to, že se daně dědická a darovací inkorporovaly do ZDP. Z daňového hlediska není dnes nutné se v souvislosti s dědictvím zabývat daňovými skupinami, protože ty v podstatě se zrušením zákona o trojdani vymizely. Od 1. 1. 2014 je bezúplatný příjem z dědictví a odkazu, jak je dle NOZ majetek nabytý děděním nazván, osvobozen. Toto osvobození platí pro všechny dědice, tedy jak pro osoby v jakémkoliv příbuzenském vztahu se zůstavitelem, tak i pro osoby, které nebyly se zůstavitelem v žádném příbuzenském vztahu. V ZDP je osvobození bezúplatného příjmu z dědictví a odkazu věnován § 4a písm. a) ZDP. Poplatník (dědic) tedy ani není povinen jen z důvodu bezúplatného příjmu dědictví podávat daňové přiznání.

Lze tedy konstatovat, že zrušení ZDDDPN a zároveň s tím i zrušení zdanění dědictví ocení v praxi především dědicové, kteří jsou dle zaniklého zákona o trojdani zařazeni

do III. daňové skupiny. A to jak z důvodu ekonomického, tak i z důvodu administrativní a časové náročnosti.

4.2 Darování

Jako v případě dědictví je právní úprava darování v NOZ detailnější než předchozí legislativa. Například do konce roku 2013 bylo možné odvolat dar a vymáhat ho zpět jen pro nevděk, dnes má dárce také právo domáhat se vrácení daru, ocitne-li se v nouzi. Pro účely srovnání s legislativní úpravou majetkových daní je na místě věnovat pozornost darování pro případ smrti.

Darování pro případ smrti - odkaz

Darování pro případ smrti je v NOZ novým pojmem. V předchozím občanském zákoníku byl takový typ darování zakázán, ale v NOZ je takové jednání již přípouštěno. Jedná se o darování za podmínky, že obdarovaný přežije dárce. Zpravidla se darování v takovémto případě darování posuzuje jako odkaz. Záleží na tom, jestli se dárce vzdá anebo nevzdá svého práva odvolat dar. Pokud se dárce vzdá tohoto práva, bude se řídit dle ustanovení o darování. Pokud se dárce nevzdá svého práva, půjde o odkaz.

Zdanění bezúplatného příjmu

Zařazení osob do daňových skupin při darování, tak jako v případě dědění, ztratilo význam. Ovšem na rozdíl od zdaňování dědictví, které je celé od daně osvobozeno bez ohledu na to, o jakou osobu v příbuzenském vztahu k zůstaviteli se jedná, existují případy darování, kdy má poplatník bezúplatný příjem (dar) povinnost zdanit. V § 10 odst. 3 písm. c) ZDP jsou přímo vyjmenovány osoby, které jsou od zdanění bezúplatného příjmu (daru) osvobozeny. V podstatě se ale jedná o osoby zařazené v I. a II. daňové skupině podle dnes již neexistujícího zákona o trojdani, takže v oblasti poplatníka k významné změně v podstatě nedošlo. Výjimkou je úhrn bezúplatných příjmů přijatých od jednoho poplatníka ve zdaňovacím období, který nepřevýšil hodnotu 15 000 Kč. V takovém případě bude tento bezúplatný příjem osvobozen bez ohledu na osobu příjemce daru. V ZDDDPN bylo osvobozeno příležitostné nabytí movitého majetku, jehož hodnota byla do 3 000 Kč. U osob zařazených ve III. daňové skupině bylo osvobozeno nabytí movitých věcí osobní potřeby a nabytí vkladů na účtech u bank (mimo účty zřízené pro podnikatelské účely) a to v obou případech do hodnoty 50 000 Kč. Osvobozeny jsou také bezúplatné příjmy uvedené v § 4a písm. i) a j).

Rekodifikace soukromého práva se dotkla i sazeb daně. Oproti klouzavě progresivním sazbám daně v rozmezí od 7 % do 40 % je dnes platná jednotná sazba daně a to ve výši 15 % v případě fyzických osob (u právnických osob 19 %). Detailní srovnání dopadu ve změně z klouzavě progresivní sazby daně na jednotnou sazbu daně je uvedeno níže.

Došlo také ke změně termínu podání daňového přiznání. Do konce roku 2013 měl poplatník povinnost podat daňové přiznání k místně příslušnému správci daně do 30 dnů ode dne, v němž nastaly rozhodné události (viz kapitola 3.1.2.4 Společná ustanovení). Podle současné legislativní úpravy spadá darování pod daň z příjmů, a tak se na něj vztahují i ustanovení k podávání daňového přiznání k dani z příjmů. V současnosti se tedy daňové přiznání za bezúplatné příjmy podává do 1. dubna následujícího roku.

4.3 Terminologie a legislativa

S rekodifikací nového občanského zákoníku přišlo zavedení nových pojmů nebo jejich znovuzavedení. Ve významu obsahu některých nových pojmů v souvislosti s majetkovými daněmi oproti pojmům platným do konce roku 2013 v podstatě nejsou rozdíly. Jiné pojmy dostaly zcela nové pojmenování. Naopak díky přesunu daně dědické a daně darovací do daně z příjmů musela být legislativa značně upravena.

V následujících tabulkách jsou přehledně zpracovány změny v pojmech (viz tabulka 4.1) a v legislativních ustanoveních (viz tabulka 4.2) z oblasti vybraných majetkových daní pro fyzické osoby před a po rekodifikaci soukromého práva.

Tab. 4.1 Změny v terminologii majetkových daní¹⁸

Pojem platný do konce roku 2013	Pojem platný od začátku roku 2014
Nemovitost	Nemovitá věc
Daň z nemovitostí	Daň z nemovitých věcí
Daň z převodu nemovitostí	Daň z nabytí nemovitých věcí
Zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí	Neexistuje – část nahradil zákon o dani z příjmů a část zákon o dani z nabytí nemovitých věcí
Daň ze staveb	Daň ze staveb a jednotek
Dar (bezúplatně nabytý majetek)	Bezúplatný příjem (bezúplatné plnění)
Majetek nabytý děděním	Bezúplatný příjem z dědictví a odkazu

To, že byl ZDDDPN zrušen a že byl nahrazen zákonným opatřením Senátu upravujícím pouze daň z nabytí nemovitých věcí, již bylo uvedeno dříve. V ZDP bylo nutné doplnit, či nově zařadit ustanovení, která by upravovala zdanění bezúplatných příjmů (darů) a bezúplatných příjmů z dědictví a odkazu.

Dědickou daň upravoval do konce roku 2013 ZDDDPN. V současné době upravuje osvobození všech bezúplatných příjmů z dědictví a odkazu zcela nový paragraf v ZDP zavedený v roce 2014. Jedná se o § 4a ZDP.

Zdanění bezúplatného příjmu (daru) se věnoval rovněž ZDDDPN. Po účinnosti rekodifikace je upraven v § 4a ZDP a také v § 10 ZDP. Protože některý příjem není od daně osvobozen, platí pro fyzické osoby sazba daně uvedená v § 16.

Úplatný převod nemovitostí byl současně s darováním a dědictvím upraven v ZDDDPN. Po nabytí účinnosti NOZ byla vytvořena zcela nová legislativa, která upravuje daň z nabytí nemovitých věcí. Jde o zákonné opatření státu č. 340/2013 Sb. – ZOSDNNV.

Daň z nemovitých věcí (nemovitostí) je upravena stále stejnou legislativou, novelizována byla jen některá ustanovení a pojmy, důležité příklady z nich byly vysvětleny v předchozí kapitole (viz kapitola 3.2.2).

¹⁸ Zdroj: <http://www.mesec.cz/clanky/jake-danove-zmeny-od-pristiho-roku-ovlivni-vasi-penezenku/> + vlastní zpracování.

Tab. 4.2 Vybraná ustanovení z analyzované legislativy vybraných majetkových daní¹⁹

Zdanění	Legislativní úprava platná do konce roku 2013	Legislativní úprava platná od začátku roku 2014
Dědictví	ZDDDPN, § 2 - § 4, § 11 - § 27	ZDP, § 4a písm. a)
Darování	ZDDDPN, § 5 - § 7a, § 11 - § 27	ZDP, § 4a písm. i), j) § 10 odst. 1 písm. n) a odst. 3 písm. c) § 16
Úplatný převod nemovitých věcí	ZDDDPN, § 8 - § 10, § 11 - § 27	ZOSDNNV
Nemovité věci	ZDN	ZDNV

4.4 Praktické uplatnění daně z titulu darování

V této části diplomové práce budou získané poznatky z titulu darování uplatněny na ilustrovaném příkladu prakticky a následně bude situace vyhodnocena a to tak, že bude uvedeno, za jakých okolností by bylo zdanění darování výhodnější pro poplatníka dle předchozí právní úpravy a kdy naopak nikoli.

Mějme poplatníka, fyzickou osobu, který má příjmy jen ze závislé činnosti. Jeho hrubá měsíční mzda je 28 152 Kč²⁰, která byla dle statistického zjištění průměrem za čtvrté čtvrtletí 2015 v České republice. V měsíci březnu 2015 mu byl poskytnut bezúplatný příjem (dar) od kamaráda a to v hodnotě 1 500 000 Kč. Výpočet daně bude dále přiblížen.

Poplatníkem daně se stává obdarovaný, tedy nabyvatel daru. Tento bezúplatný příjem je předmětem daně dle § 3 ZDP a spadá pod ostatní příjmy v § 10 odst. 1 písm. n) ZDP. Dále musí poplatník zjistit, jestli není od daně z příjmů osvobozen. Kamarád nespadá pod osvobozené osoby uvedené v § 10 odst. 3 písm. c) ZDP a ani nesplňuje podmínku úhrnu přijatého daru od jedné osoby do částky 15 000 Kč. Je tedy nutné vyplnit daňové přiznání, daň přiznat, vypočítat a odvést.

Základem daně jsou příjmy plynoucí poplatníkovi podle § 6 až § 10 ZDP. Ze závislé činnosti (§ 6 ZDP) má příjem 28 152 Kč, který se v daňovém přiznání musí upravit na dílčí základ daně. Hrubý příjem se tak zvyšuje o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní

¹⁹ Zdroj: ZDDDPN, ZDP, ZOSDNNV, ZDN, ZDNV + vlastní zpracování.

²⁰ K 11. 3. 2016 dle www.czso.cz.

pojištění, které platí za zaměstnance zaměstnavatel. Jde o 34 %, jehož vynásobením s hrubým příjmem, se získá příjem, který je zvýšen o povinné pojistné. Je vypočítána částka 37 724 Kč, která se sečte s ostatním bezúplatným příjmem (dílčí základ daně dle § 10 ZDP) ve výši 1 500 000 Kč. Položky odčitatelné od základu daně poplatník nemá. Základ daně z příjmů činí tedy 1 537 724 Kč, který se měsíčně zaokrouhluje na sta Kč nahoru. Následně se vypočte 15% daň ze základu daně, která činí 230 670 Kč. Poplatník si uplatní pouze slevu na poplatníka ve výši 2 070 Kč. Daňová povinnost tak vyjde 228 600 Kč.

Tím, že se se zrušením ZDDDPN stala z klouzavě progresivní daně daň ustálená na 15 %, je zřejmé, že čím vyšší bude hodnota daru, tím bude rozdíl mezi předchozí a současnou legislativní úpravou menší. Není proto od věci zjistit, od jaké hodnoty daru se vyplatí nynější právní úprava. Hraniční částkou bude hodnota daru na **12 333 334 Kč**, od této hranice hodnoty daru začíná být darování finančně výhodnější než do roku 2013. Důkaz výpočtů je proveden v následujících tabulkách 4.3 a 4.4. Sazby dědické daně, podle kterých se řídí výpočet daně dle již neplatného ZDDDPN, jsou uvedeny v příloze č. 2.

Pro zjednodušení je v tabulce uveden případ, kdy poplatník nemá žádné jiné plynoucí příjmy než bezúplatný příjem z titulu darování např. od kamaráda. Lze konstatovat, že je pro osoby dříve zařazené ve III. daňové skupině výhodnější nabýt bezúplatný příjem z titulu dědictví, které je v současnosti pro všechny osoby osvobozeno. Je ale nutné si také uvědomit, že s vyřízením dědictví souvisí notářské poplatky, protože ke každému řízení o pozůstalosti je přidělen notář, který za vyřízení dědictví získává odměnu.

Tab. 4.3 Srovnání daně z titulu darování v letech 2013 a 2015²¹

Rok	Hodnota daru	Výpočet	Rozdíl
2013	12 333 333 Kč	$1\,360\,000 + (2\,333\,333 \cdot 0,21) = 1\,849\,999,93$	Daň je nižší
2015	12 333 333 Kč	$12\,333\,333 \cdot 0,15 = 1\,849\,999,95$	Daň je vyšší

Tab. 4.4 Srovnání daně z titulu darování v letech 2013 a 2015²²

Rok	Hodnota daru	Výpočet	Rozdíl
2013	12 333 335 Kč	$1\,360\,000 + (2\,333\,335 \cdot 0,21) = 1\,850\,000,35$	Daň je vyšší
2015	12 333 335 Kč	$12\,333\,335 \cdot 0,15 = 1\,850\,000,25$	Daň je nižší

²¹ Zdroj: Vlastní zpracování.

²² Zdroj: Vlastní zpracování.

4.5 Dílčí závěr

V kapitole je porovnána legislativní úprava vybraných majetkových daní před a po účinnosti NOZ. Jsou zde upřesněny nové pojmy zavedené NOZ, které bylo na místě uvést, protože souvisí s titulem dědictví a darování. Dále je na ilustrovaném příkladu uplatněna daň z příjmů fyzických osob z titulu darování. A je uvedeno srovnání, kdy se poplatníkům vyplatí darování podle současné legislativní úpravy oproti předchozí legislativní úpravě.

5 Závěr

Cílem diplomové práce bylo analyzovat vybrané majetkové daně, které prošly výraznou novelizací k datu 1. 1. 2014. Tím, že v tento den nabyl účinnost NOZ, dotkla se tato důležitá změna i oblasti daní. V diplomové práci je pozornost zaměřena především na zdanění z titulu darování, dědictví, dále pak na daň z nabytí nemovitých věcí a daň z nemovitých věcí. Rovněž je nedílnou součástí uvedení změn či novinek v nové úpravě soukromého práva, tedy v NOZ. Dalším cílem bylo srovnat a zhodnotit legislativní úpravu platnou do konce roku 2013 a legislativní úpravu platnou ke konci roku 2015.

Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část je věnována majetkovým daním mimo daň silniční, na jejíž právní úpravu neměl NOZ významný vliv. V praktické části jsou porovnány změny, na které NOZ dopad měl. Závěrem je řešen případ, za jakých okolností se vyplatí poplatníkovi daně bezúplatný příjem z titulu darování.

Ve druhé kapitole jsou klasifikovány základní daňové pojmy. Následně pak jsou klasifikovány pojmy související výhradně s vybranými majetkovými daněmi. Dále jsou majetkové daně rozděleny a zařazeny podle metodiky organizace OECD.

Ve třetí kapitole je relativně podrobně popsána legislativní úprava vybraných majetkových daní. Kapitola je rozdělena na deskripci právní úpravy před nabytím účinnosti NOZ a na deskripci současné právní úpravy, které se dotkla i počínající platnost NOZ. V podkapitole zabývající se současnou právní úpravou jsou uvedeny pouze změny, které se liší od předchozí v právní legislativě, protože opět popisovat právní úpravu by nebylo efektivní.

Čtvrtá kapitola je navázána na předchozí kapitoly nejprve porovnáním s předchozími právními úpravami a následně praktickým daňovým uplatněním nabytí bezúplatného příjmu z titulu darování a dále pak zhodnocením ekonomické efektivnosti.

Nabytím účinnosti NOZ vznikly nové pojmy pro dar a dědictví, nově jsou uváděny jako bezúplatné příjmy v případě daru a bezúplatné příjmy z titulu dědění a odkazu v případě dědění. Novými pojmy jsou rovněž odkaz a odkazovník, které jsou nově používány při dědění v situaci, kdy zůstavitel nařizuje dědici, aby třetí osoba - odkazovník získala podíl na aktivech zůstavitele. Byly vytvořeny další třídy dědiců, naopak zařazení osob do daňových skupin v případě trojdaně ztratilo na významu, protože osoby poplatníka jsou v ZDP přímo vyjmenovány. Rovněž bylo NOZ povoleno darování pro případ smrti, které bylo do té doby zakázáno.

NOZ nejspíše nejvíce zasáhl v daňové oblasti majetkové daně. Naprosto odlišná je právní úprava trojdaně, tedy daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Zákon je

upravující byl zrušen a jen částečně byl nahrazen zákonným opatřením Senátu, které upravuje pouze dříve nazývanou daň z převodu nemovitostí, nyní nově nazvanou daň z nabytí nemovitých věcí. Právní úprava daně dědické a darovací byla přesunuta do daní z příjmů.

Pro poplatníky je nejvýhodnější nová úprava zdaňování dědictví, to je od 1. 1. 2014 osvobozeno pro všechny osoby, ať jsou či nejsou v jakémkoliv příbuzenském vztahu. Osvobození bezúplatného příjmu z dědictví a odkazu se tak stalo i pro poplatníky zahrnuté ve III. daňové skupině finančně výhodným, protože dle předchozí právní úpravy byli povinni tito poplatníci zdanit dědictví (bezúplatný příjem z dědictví a odkazu) klouzavě progresivní daní.

Naopak negativní přínos má nová úprava bezúplatného příjmu z titulu darování. Tak jako v předchozí právní úpravě jsou osvobozeny od zdanění osoby v I. a II. daňové skupině. Ostatní osoby jsou povinny bezúplatný příjem zdanit. Protože je dle nové úpravy jednotná sazba daně 15 % bez ohledu na hodnotu daru, bude vypočtená daň z daru výrazně vyšší. Bezúplatný příjem by se oproti přechozí právní úpravě poplatníkovi vyplatil až od hodnoty daru 12 333 334 Kč. Do této částky bude sice rozdíl zdanění s rostoucí hodnotou daru nižší, pro poplatníka byla ovšem výhodnější předchozí klouzavě progresivní daň.

Lze konstatovat, že na jednu stranu jsou sice osvobozeny bezúplatné příjmy z dědictví a odkazu, na druhou stranu se zvýšilo zdanění u bezúplatného příjmu (daru). Pokud tedy poplatník neobdrží dar vyšší než 12 333 334 Kč, je to pro něj nevýhodné. Není také od věci se zamyslet nad tím, zda by pro poplatníka nebylo všeobecně výhodnější, aby dárce (zůstavitel) majetek nedaroval, ale raději uvedl obdarovaného (dědice) v III. daňové skupině do závěti, či raději s ním uzavřel dědickou smlouvu.

Řešené téma majetkových daní v souvislosti s nabytím účinnosti NOZ jistě zasluhuje analýzy i v budoucnu. Analýza může být rozšířena i na jiné daně než majetkové.

Seznam použité literatury

a) Odborné knihy

ANDRLÍK, Břetislav. *Transferové daně v zemích Evropské unie*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010. 204 s. ISBN 978-80-7204-716-1.

BEZOUŠKA, Petr a Lucie PIECHOWICZOVÁ. *Nový občanský zákoník: nejdůležitější změny*. Olomouc: ANAG, 2013. 375 s. ISBN 978-80-7263-819-2.

BRYCHTA, Ivan. *Daň z příjmů 2014: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2014*. 11. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 600 s. ISBN 978-80-7478-462-0.

DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2014: přehledy, daňové a účetní tabulky*. 9. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 216 s. ISBN 978-80-247-5116-0.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 275 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů: s komentářem 2014*. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 1119 s. ISBN 978-80-7263-867-3.

PLOCOVÁ, Lucie. *Daňové zákony: v úplném znění k 1. 1. 2014 s přehledy změn*. Olomouc: ANAG, 2013. 295 s. ISBN 978-80-7263-840-6.

RADVAN, Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C. H. Beck, 2007. 396 s. ISBN 978-80-7179-563-6.

RYLOVÁ, Zuzana a kol. *Daňové zákony 2013 v úplném znění k 1. 1. 2013 s komentářem změn*. Brno: BizBooks, 2013. 248 s. ISBN 978-80-265-0058-2.

RYLOVÁ, Zuzana a kol. *Daňové zákony 2014 v úplném znění k 1. 1. 2014 s komentářem změn*. Brno: BizBooks, 2013. 264 s. ISBN 978-80-265-0152-7.

RYLOVÁ, Zuzana a kol. *Daňové zákony 2015 v úplném znění k 1. 1. 2015 s komentářem změn*. Brno: BizBooks, 2015. 272 s. ISBN 978-80-265-0312-5.

SHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2014*. Amsterdam: IBFD, 2014. 1026 s. ISBN 978-90-8722-241-3.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie – s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 392 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

b) Elektronické dokumenty a ostatní

Český statistický úřad. ČSÚ: *Průměrná mzda* [online]. 2016. [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/prace_a_mzdy_prace.

DLOUHÁ, Petra. *Daně 2014: dědická se ruší, darovací podrazí, z převodu nemovitostí se zjednoduší* [online]. 2013. [cit. 2016-02-25]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/277429-dane-2014-dedicka-se-rusi-darovaci-podrazi-z-prevodu-nemovitosti-se-zjednodusi>.

Finanční správa ČR. *Daně a pojistné* [online]. 2011-2016. [cit. 2016-02-27]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/ostatni>.

Finanční správa ČR. *Hlavní změny u daně z převodu nemovitostí po 1. lednu 2014, změny u daně dědické a darovací* [online]. 2013. [cit. 2016-03-02]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/hlavni-zmeny-u-dane-z-prevodu-nemovitosti-po-1-lednu-2014-zmeny-budou-u-dane-dedicke-a-darovaci-44603.html>.

IDNES.cz. *Daňové novinky 2014: Ruší se daň dědická a darovací* [online]. 2013. [cit. 2016-03-01]. Dostupné z: http://finance.idnes.cz/danove-novinky-2014-rusi-se-dan-dedicka-a-darovaci-frc-/p_dane.aspx?c=A131210_112723_p_dane_zuk.

MAREŠ, Milan. *JAKÉ ZMĚNY PŘINÁŠÍ NOVÝ ZÁKON O DANI Z NABYTÍ NEMOVITOSTÍ?* [online]. 2013. [cit. 2016-03-16]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/jake-zmeny-prinasi-novy-zakon-o-dani-z-nabyti-nemovitosti-92901.html>.

Ministerstvo financí ČR. *Daňový systém České republiky* [online]. 2014. [2016-03-20]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/danovy-system-ceske-republiky-3429.html>.

Notářská komora České republiky. *Pozůstalost* [online]. 2016. [cit. 2016-03-27]. Dostupný také z: <http://www.nkcr.cz/index.php?page=dedictvi>.

Nový občanský zákoník. *Obecná část* [online]. 2013-2015. [cit. 2016-12-10]. Dostupné z: <http://obcanskyzakonik.justice.cz/index.php/obecna-cast/obecne>.

SCHVÁBOVÁ, Andrea. *Jaké daňové změny od příštího roku ovlivní vaši peněženku?* [online]. 2013. [cit. 2016-12-14]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/jake-danove-zmeny-od-pristiho-roku-ovlivni-vasi-penezeku/>.

SKÁLA, Milan. *Dopady nového občanského zákoníku do zdaňování nemovitých věcí v roce 2014 – I. díl* [online]. 2013. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d42716v53790-dopady-noveho-obcanskeho-zakoniku-do-zdanovani-nemovitych/?search_query=.

SKÁLA, Milan. *Dopady nového občanského zákoníku do zdaňování nemovitých věcí v roce 2014 - II. díl* [online]. 2013. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d43008v54103-dopady-noveho-obcanskeho-zakoniku-do-zdanovani-nemovitych/?search_query=dopady%20nov%C3%A9ho%20ob%C4%8Dansk%C3%A9ho%20z%C3%A1kon%C3%ADku%20do&search_results_page=.

SKÁLA, Milan. *Dopady nového občanského zákoníku do zdaňování nemovitých věcí v roce 2014 - III. díl* [online]. 2013. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d43606v54812-dopady-noveho-obcanskeho-zakoniku-do-zdanovani-nemovitych/?search_query=dopady+nov%C3%A9ho+ob%C4%8Dansk%C3%A9ho+z%C3%A1kon%C3%ADku+do&search_results_page=.

SKÁLA, Milan. *Dopady nového občanského zákoníku do zdaňování nemovitých věcí v roce 2014 - IV. díl* [online]. 2014. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d43912v55123-dopady-noveho-obcanskeho-zakoniku-do-zdanovani-nemovitych/?search_query=dopady+nov%C3%A9ho+ob%C4%8Dansk%C3%A9ho+z%C3%A1kon%C3%ADku+do&search_results_page=.

PROKOPOVÁ, Jarmila. *Daňová soustava ČR 2013* [online]. 2013. [cit. 2016-03-20]. Dostupné z: <http://www.slideshare.net/Amajacz/daov-soustava-r-2013>.

Zákon č. 256 ze dne 8. srpna 2013, o katastru nemovitostí (katastrální zákon). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 99, s. 2674-2693. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-256>. ISSN 1211-1244.

Seznam zkratk

OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
NOZ	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
WTO	Světová obchodní organizace
ZDN	Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
ZDNV	Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZDDDPN	Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
ZOSDNNV	Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 19. dubna 2016

Hana Hlaváčková
Bc. Hana Hlaváčková

Seznam příloh

Příloha č. 1: Daňové přiznání k dani z nemovitostí v roce 2013

Příloha č. 2: Tabulka sazeb daně dědické a darovací u osob zařazených do III. skupiny (§ 14 ZDDDPN)

Příloha č. 3: Daňové přiznání k dani dědické v roce 2013

Příloha č. 4: Daňové přiznání k dani darovací v roce 2013

Příloha č. 5: Daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí v roce 2013

Příloha č. 6: Příloha č. 1 k přiznání k dani z převodu nemovitostí, typ K v roce 2013